

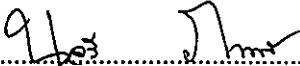
แนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมของ
ผู้จัดทำบัญชีบริษัทในตลาดหลักทรัพย์กลุ่ม SET 100

กัลยา สิริกมลเนตร

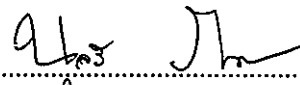
งานนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต
สาขาวิชาการบัญชีบริหาร
วิทยาลัยพาณิชยศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา
มิถุนายน 2559
ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยบูรพา

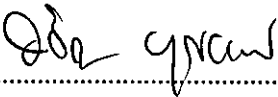
อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์และคณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์ ได้พิจารณา
งานนิพนธ์ของ กัลยา สิริกมลเนตร ฉบับนี้แล้ว เห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตาม
หลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชีบริหาร ของมหาวิทยาลัยบูรพาได้


อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์


..... ประธาน
(ดร.นุจรี ภาคาสัตย์)


คณะกรรมการสอบปากเปล่า


..... ประธาน
(ดร.นุจรี ภาคาสัตย์)


..... กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วชิระ บุญยเนตร)


..... กรรมการ
(ดร.ศักดิ์ชาย จันทร์เรือง)

วิทยาลัยพาณิชยศาสตร์อนุมัติให้รับงานนิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชีบริหาร ของมหาวิทยาลัยบูรพา


.....คณบดีวิทยาลัยพาณิชยศาสตร์
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.บรรพต วิรุณราช)

วันที่ 26 เดือน กรกฎาคม พ.ศ. 2559

กิตติกรรมประกาศ

งานนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยคามอนุเคราะห์ และความกรุณาจาก ดร.ศักดิ์ชาย จันทร์เรือง และดร.นุจรี ภาคาสัตย์ ที่ปรึกษาคอยให้คำปรึกษาแนะนำแนวทางที่ถูกต้อง ตลอดจนแนวทางแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความเอาใจใส่ด้วยจิตตลอดมา ผู้วิจัยจึงขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอกราบขอบพระคุณท่าน รองศาสตราจารย์ ดร.พนารัตน์ ปานมณี และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วชิระ บุญยเนตร ประธานกรรมการสอบ ทั้งสองท่านที่กรุณาให้คำแนะนำ และความรู้ในการปรับปรุงแก้ไขงานวิจัยให้มีคุณภาพและสำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี

ขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่วิทยาลัยพาณิชยศาสตร์และเพื่อนชวานิสิต ACC 23 ทุกท่าน ที่ให้ความช่วยเหลือ และอำนวยความสะดวกในการทำงานวิจัยครั้งนี้ ช่วยทำให้งานวิจัยสำเร็จได้ดี

สุดท้ายขอขอบพระคุณผู้อยู่เบื้องหลังความสำเร็จของผู้ทำวิจัย คือ บิดาและมารดา ที่คอยเป็นกำลังใจและผลักดันให้สำเร็จ ซึ่งเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้งานนิพนธ์ครั้งนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี

กัลยา สิริกมลเนตร

56760022: สาขาวิชา: การบัญชีบริหาร; บธ.ม. (การบัญชีบริหาร)

คำสำคัญ: การจัดทำงบการเงินรวม

กัลยา สิริกมลเนตร: แนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์กลุ่ม SET 100 (THE CONCEPT OF THE PREPARATION OF CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS REQUIRED BY THE FINANCIAL REPORTING STANDARD NO. 10 “CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS”: A CASE OF TOP 100 LISTED COMPANIES) อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์: นุจรี ภาคาสัตย์, ปรด. 96 หน้า. ปี พ.ศ. 2559.

การศึกษาวิจัยครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา แนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์กลุ่ม SET 100 เก็บข้อมูลโดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการวิจัย โดยเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างจำนวน 84 ราย สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลคือ สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน และทดสอบความแตกต่างของกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ t-test และ One-way ANOVA

ปัจจัยด้านนโยบายการบัญชีมากที่สุด ในด้านการบันทึกบัญชีในส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งกลุ่มตัวอย่างให้ อาจเป็นบริษัทใหญ่ที่มีความสำคัญกับการบันทึกบัญชีให้เป็นมูลค่าปัจจุบันมากที่สุด

ปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ให้ความสำคัญในส่วนของกรมสรรพากรได้ส่วนเสียในยอดคงเหลือของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยเนื่องการที่บริษัทย่อยมียอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินมากน้อยทำให้งบการเงินในส่วนของการแสดงฐานะทางการเงินของบริษัทใหญ่มีความน่าเชื่อถือและบอกถึงการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ได้ว่าการเติบโตมากน้อยเพียงใด

ปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุนให้ความสำคัญในเรื่องของการมีอำนาจในการสั่งให้บริษัทย่อยรวมกิจการกับบริษัทใหญ่เพื่อไม่ให้บริษัทย่อยผันแปรไปรวมกับบริษัทอื่น โดยไม่ได้รับอนุญาตจากบริษัท

ปัจจัยด้านเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน ให้ความสำคัญในเรื่องการได้กำหนดสิทธิและอำนาจให้ในการตัดสินใจให้อำนาจหลายฝ่ายที่จะทำให้เกิดผลตอบแทนที่เปลี่ยนไปทางที่มากเพื่อมุ่งเน้นผลกำไรที่จะเกิดขึ้นจากการลงทุนมากกว่าด้านอื่น

56760022: MAJOR: MANAGERIAL ACCOUNTING; M.B.A.
(MANAGERIAL ACCOUNTING)

KEYWORDS: CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS/ TOP 100 LISTED
COMPANIES

KANLAYA SIRIKAMONNATE: THE CONCEPT OF THE PREPARATION OF
CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS REQUIRED BY THE FINANCIAL
REPORTING STANDARD NO. 10“CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS”: A
CASE OF TOP 100 LISTED COMPANIES. ADVISOR: NUJAREE PAKASAT. Ph.D. 96 P.
2015.

The study aims to investigate the concept of the preparation of consolidated financial statements required by the Financial Reporting Standard No. 10“Consolidated Financial Statements” of Top 100 listed companies. Questionnaire survey was used as data collection tool from 84 respondents. Statistics employed in the analysis included both descriptive statistics (frequency, percentage and standard deviation) and inferential statistics (t-test and One-way ANOVA)

The study finds that respondents states that assets and liabilities of subsidiaries are required to record using fair value basis. This may cause concerns of how to evaluate fair value of assets and liabilities. In addition, the account balances of assets, liabilities and operating results of subsidiary companies may affects to consolidated financial statements. Furthermore, criteria to pinpoint common control of a parent company over subsidiary companies may cause confusion when to prepare consolidated financial statements.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	จ
สารบัญ	ฉ
สารบัญตาราง	ซ
สารบัญภาพ	ฅ
บทที่	
1 บทนำ	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา	2
สมมติฐานของการวิจัย.....	3
กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	4
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย	4
ขอบเขตของการวิจัย	5
นิยามศัพท์เฉพาะ.....	5
2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	7
การประเมินการควบคุม	8
หลักเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน	12
ทฤษฎีและบทความเกี่ยวกับงบการเงิน	29
3 วิธีดำเนินการวิจัย	31
ข้อมูลและที่มาของแหล่งข้อมูล.....	31
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	31
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	32
การเก็บรวบรวมข้อมูล	34
การวิเคราะห์ข้อมูล.....	34
สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	35

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4 ผลการวิจัย.....	36
ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ด้านประชากรศาสตร์.....	36
ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ด้านองค์การศาสตร์.....	38
ส่วนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการตัดท่างบการเงินรวมมาตรฐาน การรายงานทางการเงินฉบับที่ 10.....	40
5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ	74
สรุปผลการวิจัย	74
อภิปรายผล	78
ข้อเสนอแนะจากการวิจัย	79
ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป	79
บรรณานุกรม	80
ภาคผนวก	82
ภาคผนวก ก	83
ภาคผนวก ข	90
ภาคผนวก ค	94
ประวัติย่อของผู้วิจัย	96

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
4-1 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยการแจกแจงตามเพศ.....	36
4-2 จำจำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยการแจกแจงตามอายุ.....	36
4-3 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามระดับการศึกษาชั้นสูงสุด	37
4-4 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามประสบการณ์การทำงาน.....	37
4-5 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามการอบรมเพิ่มพูนความรู้.....	38
4-6 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามกลุ่มธุรกิจในตลาดหลักทรัพย์	38
4-7 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามจำนวนบริษัทที่เข้าไปลงทุน	39
4-8 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามกลุ่มธุรกิจที่เข้าไปลงทุน	39
4-9 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการเป็นบริษัทใหญ่ในการจัดท่างบการเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชีในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ใน กลุ่ม SET 100	40
4-10 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับ การควบคุมในการจัดท่างบการเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชีในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100	42
4-11 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการด้านการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน ในการจัดท่างบการเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชี ในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100	44
4-12 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการด้านนโยบายทางการบัญชีในการจัดท่างบ การเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชีในบริษัท จดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100	47

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	4

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของการวิจัย

สภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมซึ่งกำหนดหลักการในการนำเสนอ แลการจัดทำงบการเงินรวม เมื่อกิจการมีการอำนาจในการควบคุมมากกว่าหนึ่งกิจการ โดยให้จะมีกำหนดถือปฏิบัติสำหรับรอบเวลาบัญชี หลังจากวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ซึ่งการจัดทำงบการเงินรวมจะทำให้ผู้ลงทุนสามารถเห็นถึงผลของการดำเนินกิจการที่ได้ลงทุนไปอย่างแท้จริง สิ่งที่นักลงทุนสามารถพิจารณาว่ากิจการนั้นควรลงทุนหรือไม่ สามารถดูได้จากงบการเงิน ซึ่งแสดงถึงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน กระแสเงินสดของกิจการนั้นว่ามีความคล่องตัวมากน้อยเพียงใด นอกจากนี้การลงทุนแล้วการจัดทำงบการเงินยังเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหาร เจ้าหนี้ ลูกหนี้ นักวิเคราะห์ทางการเงิน ยังรวมไปถึงกลุ่มบริษัทรัฐบาล หรือองค์กรภาครัฐ เช่น กรมสรรพากร ตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มเหล่านี้ล้วนต้องการทราบข้อมูลในงบการเงินรวมที่ถูกต้อง หากมีการจัดทำงบการเงินรวมที่ไม่ถูกต้องข้อมูลที่ผู้นำข้อมูลไปพิจารณา อาจทำให้การพิจารณาตัดสินใจนั้นมีความคลาดเคลื่อนได้

ข้อกำหนดที่สำคัญของมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

1. กำหนดหลักการนำเสนอและจัดทำงบการเงินรวมเมื่อกิจการหนึ่งมีอำนาจควบคุมในกิจการอื่น ซึ่งเคยกำหนดใน IAS 27 ฉบับเดิม รวมทั้งทดแทน SIC 12 Consolidation-special purpose entities¹ ดังนั้น IAS 27 ฉบับปรับปรุงใหม่คงเหลือแต่การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ

2. ไม่ได้เปลี่ยนแปลงขั้นตอนการจัดทำงบการเงินรวม แต่เปลี่ยนแปลงข้อพิจารณาการรวมกิจการผู้ลงทุนในงบการเงินรวม โดยปรับปรุงคำจำกัดความของ “อำนาจควบคุม” กล่าวคือ ผู้ลงทุนมีอำนาจควบคุมผู้ลงทุนเมื่อผู้ลงทุนมีองค์ประกอบทุกข้อต่อไปนี้

2.1 อำนาจเหนือผู้ลงทุนเมื่อผู้ลงทุนมีสิทธิที่ทำให้สามารถกำหนดกิจกรรมที่ส่งผลอย่างมีนัยสำคัญต่อผลตอบแทนของผู้ลงทุน

2.2 ความเสี่ยงหรือสิทธิในผลตอบแทนที่ไม่แน่นอนจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับผู้ลงทุน

2.3 ความสามารถในการใช้อำนาจเหนือผู้ลงทุนเพื่อส่งผลต่อจำนวนผลตอบแทนของผู้ลงทุน

3. ยังอธิบายเพิ่มเติมถึงคำจำกัดความใหม่ของอำนาจควบคุมในประเด็นต่าง ๆ เช่น ในการมีอำนาจควบคุมผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุนไม่จำเป็นต้องมีเงินลงทุนในส่วนทุน หรือ ไม่ได้มีสิทธิออกเสียงเป็นส่วนใหญ่ก็ได้

จากการศึกษาในการปฏิบัติในการจัดทำรายงานทางการเงินการจัดทำงบการเงินรวมของกิจการที่มีอำนาจควบคุมในกิจการอื่นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 มาตรฐานบัญชีฉบับนี้นำมาใช้แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) โดยได้กำหนดให้กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวมกับบริษัทย่อย ที่ผ่านมาพบว่ามีปัญหาในการพิจารณาปัจจัยเกี่ยวกับอำนาจการควบคุม ในการศึกษาเรามุ่งเน้นบริษัทที่มีขนาดใหญ่ซึ่งจะมีการเข้าไปลงทุนในกิจการที่ตนเองสนใจซึ่งบริษัทเหล่านี้ส่วนมากจะอยู่ในตลาดหลักทรัพย์และบริษัทใหญ่เหล่านี้จะใช้วิธีเข้าไปถือครองหุ้นและถือกรรมสิทธิ ถ้ากรรมสิทธิในการถือครองนั้นอยู่ระหว่างร้อยละ 20-50 กิจการที่ถูกบริษัทใหญ่เข้าไปลงทุนจะถูกเรียกว่า “บริษัทร่วม” ถ้ามากกว่าร้อยละ 50 จะถูกเรียกว่า “บริษัทลูก หรือ บริษัทย่อย” แสดงให้เห็นว่าสิทธิในการถือครองหุ้นเกินกึ่งหนึ่งของบริษัทที่เข้าไปลงทุนมีอำนาจในการกำหนดทิศทางของบริษัทเพื่อหาผลประโยชน์ให้มากที่สุด ดังนั้นการแสดงงบการเงินจึงต้องแสดงให้เห็นถึงผลประโยชน์ที่แท้จริง ซึ่งในการจัดทำต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยเข้ามารวมด้วยเพื่อจะได้ทราบข้อมูลทางการเงินทั้งทางด้านกระแสเงินสด ด้านลูกหนี้ เจ้าหนี้ ทรัพย์สินที่มีอยู่ และอื่น ๆ ที่งบการเงินควรมีตามหลักการจัดทำงบการเงินมาตรฐานการบัญชี ดังนั้นในการจัดทำงบการเงินของบริษัทใหญ่ซึ่งมีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยจึงมีความซับซ้อนมากกว่าบริษัททั่วไป เพื่อให้บริษัทใหญ่เหล่านี้ได้แสดงงบการเงินที่ตนเองมีสิทธิอำนาจในการบริหารและการได้รับผลประโยชน์อย่างแท้จริง แต่ก็มีข้อยกเว้นสำหรับบางกิจการที่ไม่ต้องจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานฉบับนี้ ดังนั้นผู้จัดทำบัญชีต้องมีความเข้าใจในกฎระเบียบข้อบังคับของการจัดทำงบการเงินรวมภายใต้มาตรฐานฉบับนี้ว่าจะต้องมีปัจจัยอะไรบ้างเพื่อนำมาประกอบกับการจัดทำงบการเงินรวมระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย เพื่อให้งบการเงินมีประสิทธิภาพและน่าเชื่อถือตามหลักการปฏิบัติของมาตรฐานฉบับนี้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์ในการพิจารณาการใช้อำนาจควบคุมมาเป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10
2. เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

3. เพื่อหาแนวทางแก้ไขปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นในการจัดทำงบการรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

สมมติฐานของการวิจัย

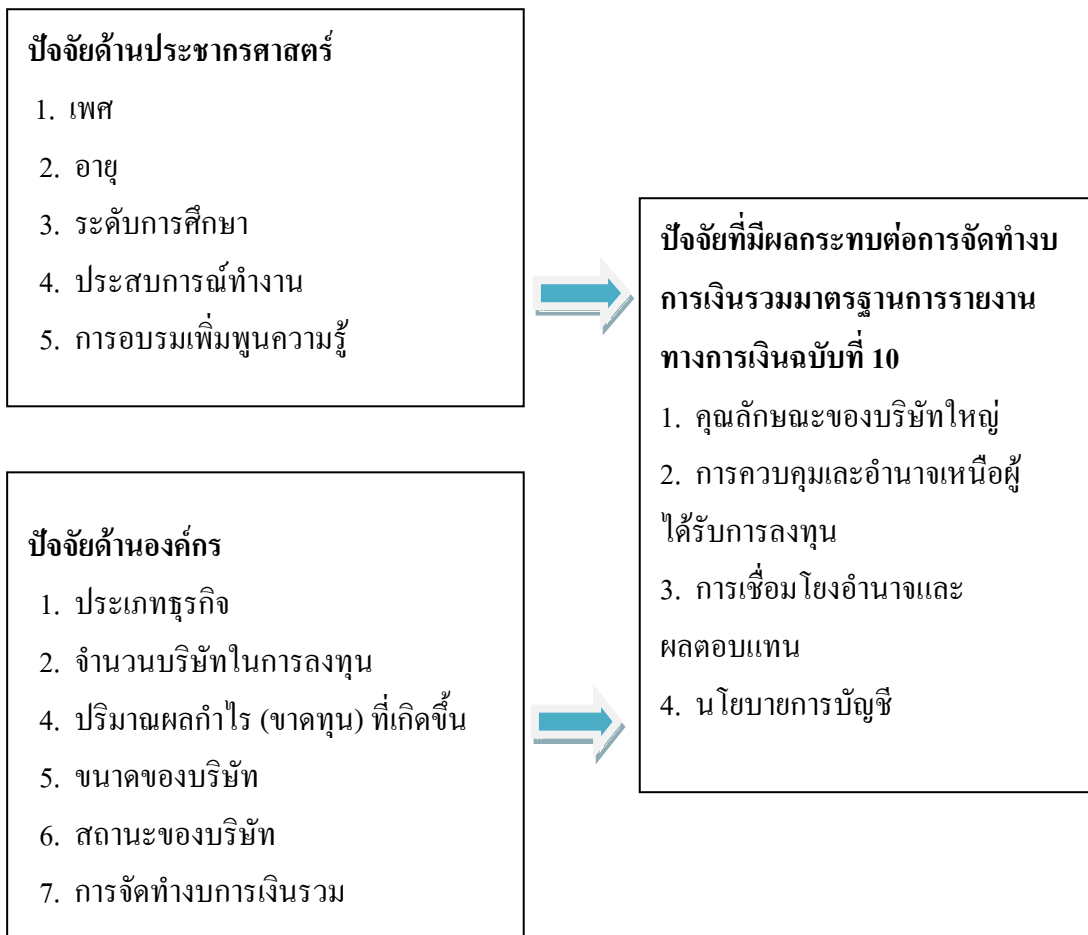
1. ปัจจัยด้านองค์กรมีที่แตกต่างกันมีผลต่อแนวคิดในการจัดทำงบการรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการรวม แตกต่างกัน
2. ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ที่แตกต่างกันมีผลต่อแนวคิดในการจัดทำงบการรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการรวม ไม่แตกต่างกัน

กรอบแนวคิดในการวิจัย

การศึกษา “แนวคิดในการจัดทำงบการรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10” ในครั้งนี้ ผู้ศึกษาทำศึกษามาตรฐานฉบับนี้ และมาตรฐานรายงานการเงินที่เกี่ยวข้อง ผลการวิจัย ตลอดจนแนวความคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำการศึกษา สรุปเป็นตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาได้ 2 กลุ่ม และนำมาสร้างเป็นกรอบแนวคิดทางการศึกษาได้ดังนี้

ตัวแปรอิสระ (Independent variables)

ตัวแปรตาม (Dependent variable)



ภาพที่ 1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการวิจัย

1. เพื่อให้ทราบถึงลักษณะที่ในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10
 2. เพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำนโยบายบัญชีสำหรับบริษัทที่มีอำนาจในการควบคุม
 3. เพื่อเป็นแนวทางในการป้องกันปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในการจัดทำงบการเงิน
- สำหรับรอบบัญชีปี พ.ศ. 2558

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้เพื่อศึกษาปัจจัยในการพิจารณาบริษัทใหญ่ที่อำนาจควบคุมในกิจการที่ลงทุน โดยมุ่งเน้นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยจะทำการสำรวจจากเจ้าหน้าที่ผู้จัดหางบการเงินให้กับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ในการสำรวจครั้งนี้จะสอบถามถึงปัญหาที่จะเกิดขึ้นในการจัดหางบการเงินรวมตามหลักการพิจารณาจากอำนาจในการควบคุมของกิจการซึ่งจะต้องเริ่มทำในรอบปีบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป ซึ่งงบการเงินนี้จะต้องยื่นต่อกรมสรรพากรภายในเดือนพฤษภาคม 2559

แต่ในการเก็บข้อมูลของผู้วิจัยจะเริ่มทำในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2558 ซึ่งอยู่ในระหว่างการจัดหางบการเงินระหว่างปี ผู้ทำการวิจัยอาจได้ข้อมูลในปัญหาที่เกิดขึ้นยังไม่ครบถ้วน แต่จะได้ข้อมูลบางส่วนจากการยื่นงบการเงินระหว่างปีจากผู้จัดหางบการเงินให้กับบริษัทใหญ่ที่มีอำนาจควบคุมมากกว่าหนึ่งกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

นิยามคำศัพท์เฉพาะ

1. ผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่ว่าจะได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ ซึ่งได้แก่พนักงานบัญชีของบริษัทหรือ ผู้รับจ้างทำบัญชีอิสระหรือสำนักงานรับทำบัญชี ต้องจัดทำบัญชีให้เป็นไปตามความจริงตามมาตรฐาน การบัญชี โดยมีเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องสนับสนุนรายการให้ถูกต้องครบถ้วน
2. งบการเงินรวม หมายถึง งบการเงินของกลุ่มกิจการที่มีการนำเสนอในส่วนของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นของหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว
3. การควบคุมผู้ได้รับการลงทุน หมายถึง ผู้ลงทุนควบคุมผู้ได้รับการลงทุนเมื่อผู้ลงทุนเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทนผันแปรจากการเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน และมีความสามารถที่จะทำให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบแทนนั้นจากการมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน
4. ผู้ตัดสินใจ หมายถึง กิจการที่มีสิทธิในการตัดสินใจไม่ว่าจะเป็นตัวการหรือตัวแทนเพื่อกิจการอื่น
5. กลุ่มกิจการ หมายถึง บริษัทใหญ่และบริษัทย่อย
6. ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม หมายถึง ส่วนได้เสียในบริษัทย่อยที่ไม่ได้เป็นของบริษัทใหญ่ทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม
7. บริษัทใหญ่ หมายถึง กิจการซึ่งควบคุมกิจการอื่นหนึ่งแห่งหรือมากกว่านั้น

8. อำนาจ หมายถึง สิทธิที่มีอยู่ที่ทำให้มีความสามารถในปัจจุบันในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

9. สิทธิเพื่อการคุ้มครอง หมายถึง สิทธิที่มีการออกแบบเพื่อคุ้มครองส่วนได้เสียของผู้ที่ถือสิทธินั้น โดยปราศจากการให้อำนาจเหนือกิจการที่สิทธินั้นเกี่ยวข้อง

10. สิทธิในการถอดถอน หมายถึง สิทธิในการถอดถอนผู้ตัดสินใจจากอำนาจตัดสินใจ

11. บริษัทย่อย หมายถึง กิจการที่ถูกควบคุมโดยอีกกิจการหนึ่ง

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการดำเนินงานวิจัย ผู้วิจัยได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาประยุกต์ใช้กับงานวิจัยของผู้วิจัยซึ่งได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยในการจัดทำงบการเงิน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ได้มีการกำหนดหลักการในการนำเสนอ และการจัดทำงบการเงินรวม เมื่อกิจการมีการอำนาจในการควบคุมกิจการตั้งแต่หนึ่งกิจการเป็นต้นไป โดยมาตรฐานรายการทางการเงินฉบับที่ 10 ฉบับนี้มาใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ได้กำหนดหลักการการควบคุมกำหนดไว้ 3 องค์ประกอบดังนี้

1. ผู้ลงทุนมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน
2. ผู้ลงทุนมีสิทธิในการควบคุมได้ต่อเมื่อผู้ได้รับการลงทุนให้มีการเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทนผันแปรจากการเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน
3. ความสามารถในการใช้อำนาจนั้นเหนือผู้ได้รับการลงทุนทำให้เกิดผลกระทบต่อจำนวนเงินผลตอบแทนของผู้ลงทุน

เงื่อนไขการจัดทำงบการเงินรวมและข้อยกเว้น ตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับนี้ คือ กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่จะต้องนำเสนองบการเงินรวมตามมาตรฐานฉบับนี้ ยกเว้นบริษัทที่เข้าเงื่อนไขทุกข้อดังนี้

1. บริษัทใหญ่ไม่ได้มีสถานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งได้ถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือบางส่วน โดยที่ผู้ถือหุ้นอื่นของกิจการและผู้ถือหุ้นที่ไม่มีสิทธิออกเสียงได้รับทราบและไม่คัดค้านในการที่บริษัทใหญ่จะไม่นำเสนองบการเงินรวม
2. ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของบริษัทใหญ่ไม่ได้มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ทั้งในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศและต่างประเทศหรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค)
3. บริษัทใหญ่ไม่ได้นำเสนองบการเงินหรืออยู่ในกระบวนการของการนำเสนองบการเงินของบริษัทให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ในตลาดสาธารณะ

4. บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดหรือบริษัทใหญ่ในลำดับระหว่างกลางได้จัดทำทางการเงินรวมเผยแพร่เพื่อประโยชน์ต่อของสาธารณชนซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว รวมทั้งโครงการผลประโยชน์หลังจากการจ้างงาน หรือ โครงการผลประโยชน์ระยะยาวอื่น ตามมาตรฐาน ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ก็ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำทางการเงินรวมนี้ด้วยเช่นกัน

การประเมินการควบคุม

ในการพิจารณาว่าบริษัทใดจะมีฐานะเป็นบริษัทย่อย ทำโดยให้พิจารณาอำนาจการควบคุมนั้นจากเงื่อนไข 3 ข้อดังนี้

1. ผู้ลงทุนนั้นมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน
2. ผู้ลงทุนนั้นมีสิทธิในผลตอบแทนผันแปรจากการลงทุนในกิจการที่ได้รับการลงทุน
3. ผู้ลงทุนนั้นมีความสามารถในการใช้อำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน ทำให้เกิดผลกระทบต่อจำนวนผลตอบแทนของผู้ลงทุน

ผลกระทบต่อจำนวนผลตอบแทนของผู้ลงทุน

1. การประเมินอำนาจของผู้ลงทุน

ผู้ลงทุนนั้นมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุนนั้นขึ้นอยู่กับสิทธิที่มีอยู่ของผู้ลงทุนทำให้มีความสามารถในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของผู้ได้รับการลงทุน ซึ่งเป็นกิจกรรมที่ส่งผลกระทบต่ออย่างมีนัยสำคัญต่อผลตอบแทนของผู้ได้รับการลงทุน แม้ว่าสิทธินั้นยังมิได้มีการใช้ก็ตาม และสิทธินั้นเป็นสิทธิที่มีใช้สิทธิเพื่อการคุ้มครองกล่าวคือไม่ใช่มีสิทธิเพียงป้องกันผู้อื่นจากการมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุนได้เท่านั้น สิทธิจะมีความสำคัญหรือไม่ควรพิจารณาข้อเท็จจริงทั้งหมด ตัวอย่างเช่น

1.1 อุปสรรคที่ป้องกันจากผู้ถือหุ้นรายหนึ่งจากการใช้สิทธิ เช่น ข้อสัญญาและเงื่อนไขที่จะทำให้ไม่ได้ใช้สิทธิ กฎหมายหรือระเบียบข้อบังคับที่ป้องกันไม่ให้ผู้ถือหุ้นใช้สิทธิในกรณีที่เป็นนักลงทุนต่างชาติที่ถูกห้ามไม่ให้ใช้สิทธิ

1.2 อำนาจที่ได้มาจากสิทธิในการออกเสียงส่วนใหญ่

1.3 ผู้ลงทุนที่ได้ถือสิทธิมากกว่ากึ่งหนึ่งของสิทธิที่ได้ในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุนในกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

1.4 ผู้ลงทุนได้มีสิทธิในออกเสียงส่วนใหญ่ในการแต่งตั้งสมาชิกส่วนใหญ่ของผู้มีหน้าที่ในการกำกับดูแลกิจการซึ่งสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

1.5 ข้อตกลงตามสัญญาระหว่างผู้ลงทุนกับผู้ที่มีสิทธิออกเสียงอื่น เป็นข้อตกลงตามสัญญาที่ทำให้ผู้ลงทุนสามารถแน่ใจได้ว่าตนสามารถสั่งการผู้ออกเสียงรายอื่นในวิธีการออกเสียงเพื่อทำให้ผู้ลงทุนตัดสินใจเกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องได้

1.6 สิทธิที่มีได้เกิดจากข้อตกลงตามสัญญาอื่น เช่น สิทธิในข้อตกลงตามสัญญาประกอบด้วยสิทธิในการออกเสียงที่ทำให้ผู้ลงทุนนั้นมีความสามารถในปัจจุบันในการสั่งการกระบวนการผลิต กิจกรรมการดำเนินงานอื่น หรือการจัดหาเงินที่มีผลกระทบต่อผลตอบแทนของผู้ได้รับการลงทุน

1.7 แม้ว่าผู้ลงทุนที่ได้มีสิทธิในการออกเสียงน้อยกว่าเสียงส่วนใหญ่ แต่ได้มีสิทธิเพียงพอที่ทำให้มีอำนาจในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเพียงฝ่ายเดียว โดยต้องพิจารณาถึงสิทธิในการออกเสียงของผู้ลงทุน เมื่อเทียบกับขนาดและการกระจายการถือของผู้ลงทุนอื่น ดังนี้

1.7.1 สิทธิในการออกเสียงนั้นยิ่งมากเท่าไร ยิ่งทำให้ผู้ลงทุนที่ถือสิทธินั้นมีความสามารถในปัจจุบันในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องมากขึ้น

1.7.2 สิทธิในการออกเสียงของผู้ลงทุนยังมีมากเมื่อเปรียบเทียบกับผู้ลงทุนอื่น ยิ่งทำให้ผู้ลงทุนนั้นที่ถือสิทธิที่มีอยู่มีความสามารถในปัจจุบันในการกำหนดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องนั้นมากขึ้น

1.7.3 ผู้ลงทุนรายอื่นยังมีจำนวนมากที่ต้องร่วมกันในการที่จะชนะคะแนนผู้ลงทุน ยิ่งทำให้ ผู้ลงทุนที่ถือสิทธิได้มีความสามารถในปัจจุบันในการสั่งการในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องมากขึ้น

1.8 ข้อเท็จจริงและสถานการณ์เพิ่มเติมซึ่งทำให้บ่งชี้ว่าผู้ลงทุนมีหรือไม่มี ความสามารถในปัจจุบันในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ณ เวลาที่ต้องมีการตัดสินใจ รวมถึงรูปแบบในการออกเสียงในการประชุมผู้ถือหุ้นครั้งก่อน เช่น ผู้ถือหุ้นอื่นมีลักษณะการออกเสียงแบบเชิงรุก (Active) หรือตั้งรับ (Passive)

1.9 สิทธิในการออกเสียงของผู้ลงทุนนั้นได้รวมถึงสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ คือ สิทธิในการได้มาซึ่งสิทธิในการออกเสียงในผู้ได้รับการลงทุน เช่น สิทธิที่เกิดจากตราสารที่แปลงสภาพ หรือสิทธิในการเลือก รวมไปถึงสัญญาล่วงหน้า สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้เหล่านั้นจะนำมาพิจารณาก็ต่อเมื่อสิทธินั้นมีความสำคัญ (ผู้ถือสามารถใช้สิทธินั้นได้ในทางปฏิบัติ)

2. การเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทนผันแปรจากการเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน ผลตอบแทนผันแปร หมายถึงผลตอบแทนของผู้ลงทุนที่ได้จากการเข้าไปมีอำนาจในการควบคุมกิจกรรมที่เกี่ยวข้องโดยมีโอกาที่จะผันแปรตามผลการดำเนินงานของผู้ได้รับการลงทุน ซึ่งอาจได้ทั้งกำไรหรือขาดทุน ตัวอย่างผลตอบแทนผันแปร เช่น เงินปันผล ดอกเบี้ย

คำตอบแทนในการจัดการสินทรัพย์หรือหนี้สินของผู้ได้รับการลงทุน ค่าธรรมเนียม ผลประโยชน์ ทางด้านภาษี สภาพคล่องในอนาคต สิทธิในการใช้สินทรัพย์ การลดต้นทุน การจัดหาสินค้าหายาก การเข้าถึงความรู้ การเพิ่มมูลค่าของสินทรัพย์ของผู้ลงทุน เป็นต้น

เกณฑ์ในการพิจารณาอำนาจในการควบคุมต้องพิจารณาควบคู่ไปกับปัจจัยต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

- 2.1 วัตถุประสงค์และการออกแบบกิจการที่ได้รับการลงทุน
- 2.2 กิจกรรมที่เกี่ยวข้องคืออะไร และมีการตัดสินใจเกี่ยวกับกิจกรรมนั้นอย่างไร
- 2.3 สิทธิของผู้ลงทุนทำให้มีความสามารถในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- 2.4 ผู้ลงทุนเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทนผันแปรจากผู้ได้รับการลงทุน
- 2.5 ผู้ลงทุนสามารถใช้อำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน ทำให้เกิดผลกระทบต่อจำนวนเงินผลตอบแทนของผู้ลงทุน

3. ความสามารถในการใช้อำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุนทำให้เกิดผลกระทบต่อจำนวนเงินผลตอบแทนของผู้ลงทุน

ในการพิจารณาความเชื่อมโยงระหว่างอำนาจและผลตอบแทน ยังสามารถพิจารณาได้จากการใช้อำนาจซึ่งได้จากการทำให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบแทนของผู้ลงทุนจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน ซึ่งผู้ลงทุนที่มีสิทธิในการตัดสินใจ ต้องพิจารณาด้วยว่า ผู้ลงทุนนั้นเป็นตัวการหรือตัวแทน ผู้ลงทุนที่เป็นตัวแทนจะถือได้ว่าไม่ใช่ผู้ควบคุมผู้ได้รับการลงทุนหากใช้สิทธิในการตัดสินใจตามที่ได้รับมอบหมาย

ผู้ลงทุนที่มีสิทธิในการตัดสินใจ จะต้องพิจารณาความสัมพันธ์โดยรวมระหว่างตนและผู้ได้รับการลงทุน และกิจการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน ในการกำหนดว่าตนเป็นตัวแทนหรือไม่ โดยให้พิจารณาปัจจัยทั้งหมดเหล่านี้ โดยอาจให้น้ำหนักที่แตกต่างกันในแต่ละปัจจัยในการพิจารณา ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์เฉพาะที่เกี่ยวข้อง

1. ขอบเขตในอำนาจในการตัดสินใจเหนือผู้ได้รับการลงทุน เช่น ถ้าผู้ตัดสินใจมีความเกี่ยวข้องอย่างมีนัยสำคัญในการออกแบบผู้ได้รับการลงทุน (รวมถึงการกำหนดขอบเขตของอำนาจในการตัดสินใจ) ซึ่งความเกี่ยวข้องดังกล่าวอาจชี้ให้เห็นว่า ผู้ตัดสินใจมีโอกาสและแรงจูงใจให้ได้มาซึ่งสิทธิซึ่งส่งผลทำให้มีความสามารถในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

2. สิทธิที่ในกิจการอื่นได้ถือครอง เช่น ผู้ตัดสินใจต้องได้รับความเห็นชอบจากกิจการอื่นที่มีจำนวนน้อยในการดำเนินการ โดยทั่วไปแล้วผู้ตัดสินใจดังกล่าวนี้คือตัวแทน

3. ค่าตอบแทนนั้นได้มีสิทธิได้รับตามสัญญาผลตอบแทน ยิ่งจำนวนของค่าตอบแทน และความผันแปรที่เกี่ยวข้องของผู้ตัดสินใจนั้นมีมาก เมื่อเปรียบเทียบกับผลตอบแทนที่คาดไว้นั้น จากกิจกรรมของผู้ได้รับการลงทุน ยิ่งมีความเป็นไปได้ว่าผู้ตัดสินใจนั้นคือตัวการ

4. การเปิดรับของผู้ตัดสินใจต่อความผันแปรของผลตอบแทนจากส่วนได้เสียอื่น ๆ ที่ถือในผู้ได้รับการลงทุน ยิ่งขนาดของส่วนได้เสียทางเศรษฐกิจ และผลตอบแทนผันแปรที่เกี่ยวข้องยิ่งมากเท่าไร เมื่อพิจารณาจากผลตอบแทนและส่วนได้เสียอื่นรวมกัน ยิ่งเป็นไปได้ว่าผู้ตัดสินใจนั้นคือตัวการ

กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

กิจกรรมที่สำคัญของกิจการที่ถูกลงทุนที่มีผลต่อผลตอบแทนผันแปร

1. กิจกรรมหลักของการดำเนินงาน กิจกรรมในการหาแหล่งเงินทุน นโยบายในการจัดหาเงิน การวิจัยพัฒนา

2. การแต่งตั้งผู้บริหาร การกำหนดค่าตอบแทน การถอดถอนผู้บริหาร หรือ คู่ค้าที่สำคัญของกิจการ

3. การบริหารเงินลงทุนของกิจการ

3.1 การระบุกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง

3.2 การประเมินอำนาจให้เข้าใจในวัตถุประสงค์และการออกแบบเงินลงทุน

ควบคุมอำนาจ

1. สิทธิที่มีในการออกเสียง

2. สิทธิที่มีในการแต่งตั้งและ ถอดถอนผู้บริหาร

3. อำนาจที่มีในการสั่งการและกระจายอำนาจ

4. ความสามารถที่ใช้ในการสั่งการ

5. กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง-สิทธิที่มีความสำคัญ (Substantive right)

6. ไม่พิจารณาสิทธิในการป้องกัน (Protective right)

ผลตอบแทน การใช้อำนาจผ่านกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้ผลตอบแทน

1. เงินปันผลการปันส่วนผลตอบแทน

2. การเพิ่มขึ้นของทุน

3. ค่าตอบแทน ค่าธรรมเนียม

4. ส่วนได้เสียส่วนที่เหลือ

5. ผลผลิตปันส่วน

6. การลดต้นทุน
7. องค์ความรู้
8. ผลประโยชน์ทางภาษี

หลักเกณฑ์การจัดทำงบการเงินรวม

บริษัทใหญ่มีหน้าที่ต้องจัดทำงบการเงินรวมโดยใช้นโยบายการบัญชีเหมือนกันสำหรับรายการที่เหมือนกันหรือสถานการณ์คล้ายคลึงกัน ซึ่งถ้าสมาชิกในกลุ่มกิจการใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างออกไป ต้องมีการปรับปรุงให้เหมาะสมเมื่อจัดทำงบการเงินรวมเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของกลุ่มกิจการ

การจัดทำงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่นั้นต้องเริ่มตั้งแต่วันที่บริษัทใหญ่ได้มีการควบคุมบริษัทย่อย และสิ้นสุดเมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย โดยมีขั้นตอนดังต่อไปนี้

1. ต้องรวมรายการที่เหมือนกันของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย
2. ต้องหักกลบ (ตัด) มูลค่าเงินลงทุนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยแต่ละราย และส่วนของเจ้าของในบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ถืออยู่ ซึ่งอาจมีค่าความนิยมเกิดขึ้น
3. ต้องตัดรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสดสำหรับรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการ (กำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกันที่รับรู้ในสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ และที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ต้องตัดรายการทั้งหมด) ขาดทุนในรายการระหว่างกันอาจบ่งชี้ถึงการด้อยค่าที่ต้องรับรู้ในงบการเงินรวม

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

กิจการต้องทำการปันส่วนกำไรหรือขาดทุนและแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และรวมถึงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม กิจการต้องปันส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมนั้นให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม แม้ว่าจะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมติดลบ กรณีมีสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้หรือตราสารอนุพันธ์อื่นที่มีสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ การกำหนดสัดส่วนของกำไรขาดทุน และการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของที่มีการปันส่วนไปยังบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบการเงินรวมนั้น ให้กำหนดตามส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของที่มีอยู่ โดยไม่สะท้อนถึงความเป็นไปได้ในการใช้สิทธิ หรือการแปลงสภาพของสิทธิใน

การออกเสียงที่เป็นไปได้ หรืออนุพันธ์อื่น การเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยที่มีได้เป็นผลจากการที่บริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมบริษัทย่อย ถือเป็นรายการในส่วนของผู้เป็นเจ้าของ โดยส่วนต่างระหว่างส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่มีการปรับปรุงแล้วกับมูลค่ายุติธรรมของผลตอบแทนที่จ่ายหรือรับ จะแสดงเป็นส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

วิธีปฏิบัติเมื่อสูญเสียอำนาจการควบคุม

เมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย หรือในวันที่สูญเสียการควบคุม บริษัทใหญ่ต้องดำเนินการดังนี้

1. ตัดรายการสินทรัพย์ (รวมค่าความนิยม) และหนี้สินของบริษัทย่อยในมูลค่าตามบัญชี และมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยเดิม (รวมองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่เป็นส่วนของบริษัทย่อย)

2. รับรู้รายการดังนี้

2.1 รับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากรายการ

2.2 รับรู้จำนวนที่มีการกระจายนั้น หากรายการ เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้สูญเสียการควบคุมเกี่ยวข้องกับการกระจายหุ้นของบริษัทย่อยให้กับเจ้าของ

2.3 เงินลงทุนที่เหลืออยู่ในบริษัทย่อยเดิมในมูลค่ายุติธรรม

2.4 รับรู้ด้วยการจัดประเภทใหม่สำหรับจำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรเบ็ดเสร็จอื่นที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อยไปยังกำไรขาดทุน หรือ โอนโดยตรงไปที่กำไรสะสม ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง

2.5 รับรู้ส่วนต่างเป็นกำไรหรือขาดทุน ในกำไรขาดทุนส่วนของบริษัทใหญ่

วันที่ปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

กิจการต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาเริ่มต้นในหรือหลังจากวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 ทั้งนี้อนุญาตให้นำมาใช้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติได้ หากถือปฏิบัติก่อนวันที่ถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและนามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมกิจการ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า มาถือปฏิบัติพร้อมกัน กรณีที่ต้องนำกิจการมาจัดทำงบการเงินรวมเพิ่มเติม

หาก ณ วันที่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ปฏิบัติเป็นครั้งแรก ผู้ลงทุนสรุปว่า ต้องรวมกิจการซึ่งก่อนหน้านั้นไม่ได้นำมารวมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ผู้ลงทุน (หรือบริษัทใหญ่) ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขดังนี้

1. หากผู้ได้รับการลงทุนเป็นธุรกิจ (ตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ) ผู้ลงทุนนั้นต้องทำการวัดมูลค่าสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่ก่อนหน้านี้ไม่ได้นำมารวมเปรียบเสมือนผู้ได้รับการลงทุน (บริษัทย่อย) ได้ถูกนำมารวมตั้งแต่แรก ผู้ลงทุนนั้นต้องปรับปรุงย้อนหลังสำหรับงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก (และใช้วิธีการซื้อกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 และรับรู้ค่าความนิยม) หากวันที่ได้มาซึ่งการควบคุมเกิดขึ้นก่อนวันที่เริ่มต้นของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก ผู้ลงทุนนั้นต้องปรับปรุงส่วนของเจ้าของต้นงวด ณ วันที่เริ่มต้นของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรกด้วยผลต่างระหว่างจำนวนเงินของ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่รับรู้ และ มูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านี้จากการมีความเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน (บริษัทย่อย)

2. หากผู้ได้รับการลงทุนนั้นไม่ใช่ธุรกิจ (ตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ) ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่ก่อนหน้านี้ไม่ได้นำมารวมเปรียบเสมือนผู้ได้รับการลงทุน (บริษัทย่อย) ได้ถูกนำมารวมตั้งแต่แรก (ใช้วิธีการซื้อกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 โดยไม่รับรู้ค่าความนิยมสำหรับผู้ได้รับการลงทุน) ซึ่งผู้ลงทุนต้องปรับปรุงย้อนหลังสำหรับงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก หากวันที่ได้มาซึ่งการควบคุมเกิดขึ้นก่อนวันที่เริ่มต้นของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก ผู้ลงทุนนั้นต้องปรับปรุงส่วนของเจ้าของต้นงวด ณ วันที่เริ่มต้นของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ในครั้งแรกด้วยผลต่างระหว่างจำนวนเงินของ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่รับรู้ และมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านี้ที่ได้มีความเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน อย่างไรก็ตามหากในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมของผู้ได้รับการลงทุน ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ผู้ลงทุนต้องปฏิบัติ ดังนี้

1. หากผู้ได้รับการลงทุนจัดว่าเป็นธุรกิจ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 ณ วันที่ประหนึ่งเป็นวันซื้อกิจการ โดยต้องเป็นต้นงวดของงวดแรกสุดที่ซึ่งสามารถนำวิธีการวัดมูลค่ามาปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดปัจจุบัน

2. หากผู้ได้รับการลงทุนจัดว่าไม่ใช่ธุรกิจ ให้ใช้วิธีซื้อตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 โดยไม่ต้องรับรู้ค่าความนิยมของผู้ได้รับการลงทุน ณ วันที่ประหนึ่งเป็นวันซื้อกิจการ โดยต้องเป็นต้นงวดของงวดแรกสุดที่สามารถนำวิธีการวัดมูลค่ามาปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดปัจจุบัน

ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงบัญชีย้อนหลังสำหรับงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก ยกเว้นงวดแรกสุดที่สามารถนำมาปฏิบัติใช้ในข้อกำหนดข้างต้นเป็นงวดปัจจุบัน เมื่อวันที่ประหนึ่งเป็นวันซื้อกิจการเป็นวันที่ก่อนต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก ผู้ลงทุนต้องรับรู้การปรับปรุงส่วนของผู้ถือหุ้นกับต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก สำหรับผลต่างระหว่างจำนวนของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่รับรู้ได้และได้มีมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านี้จากการมีความเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน กรณีที่ไม่ต้องนำกิจการที่เคยจัดทำงบการเงินรวมในอดีตมาจัดทำงบการเงินอีกต่อไป หาก ณ วันที่ได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้มาถือปฏิบัติครั้งแรก ผู้ลงทุนสรุปว่าไม่ต้องรวมผู้ได้รับการลงทุน (บริษัทย่อย) ซึ่งเคยได้นำมาจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ ผู้ลงทุนจะต้องวัดส่วนได้เสียในผู้ได้รับการลงทุนด้วยจำนวนเงินที่หากมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในวันที่มีความเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน (แต่ไม่ได้มาซึ่งการควบคุมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้) หรือการสูญเสียการควบคุมในผู้ได้รับการลงทุน ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงย้อนหลังต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก หากวันที่ผู้ลงทุนได้เข้าไปเกี่ยวข้องกับบริษัทย่อย (แต่ไม่ได้มาซึ่งการควบคุมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้) หรือมีการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยเป็นวันที่ก่อนต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก ผู้ลงทุนต้องรับรู้ในการปรับปรุงส่วนได้เสียต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรกสำหรับผลต่างระหว่าง มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่มีการรับรู้ก่อนหน้านี้ และส่วนได้เสียของบริษัทย่อยที่มีการรับรู้ หากการวัดส่วนได้เสียนั้นสำหรับผู้ได้รับการลงทุนข้างต้น ไม่สามารถปฏิบัติ ผู้ลงทุนต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้นำในงวดแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจจะเป็นงวดปัจจุบัน ผู้ลงทุนต้องปรับย้อนหลังงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก ยกเว้นวันต้นงวดแรกสุดที่สามารถนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติได้เป็นงวดปัจจุบัน หากวันที่ผู้ลงทุนเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน (แต่ไม่ได้มาซึ่งการควบคุม) หรือมีการสูญเสียการควบคุมในผู้ได้รับการลงทุน เป็นวันที่ก่อนต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่ได้นำมาใช้ครั้งแรกผู้ลงทุนต้องรับรู้การปรับปรุงในส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่นำมาใช้ครั้งแรก สำหรับ

ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่รับรู้ ก่อนหน้านี้อันและส่วนได้เสียของผู้ลงทุนในผู้ได้รับการลงทุนที่มีการรับรู้

การประเมินการควบคุม

1. ผู้ลงทุนตั้งแต่สองรายหรือมากกว่านั้นร่วมกันได้มีการควบคุมผู้ได้รับการลงทุน เมื่อมีการร่วมกันในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ในกรณีนี้ไม่มีผู้ลงทุนรายใดสามารถสั่งการ กิจกรรมโดยปราศจากการร่วมมือกับบุคคลอื่น ๆ ดังนั้นทำให้ผู้ลงทุนแต่ละรายไม่สามารถควบคุมผู้ ได้รับการลงทุน

2. ผู้ลงทุนได้มาซึ่งในสิทธิในการออกเสียงในกิจการร้อยละ 48 ส่วนสิทธิในการออก เสียงที่เหลือถือโดยผู้ถือหุ้น 1,000 ราย โดยไม่มีผู้ถือหุ้นรายใดรายหนึ่งถือสิทธิในการออกเสียง มากกว่าร้อยละ 1 และไม่มีผู้ถือหุ้นรายใดได้มีการทำข้อตกลงในการปรึกษาหารือกับผู้ถือหุ้นรายอื่น หรือเพื่อใช้ตัดสินใจร่วมกัน หลังจากได้มีประเมินสัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงที่ได้มาโดยมี คำนวนจากขนาดการถือหุ้น โดยผู้ถือหุ้นอื่น ผู้ลงทุนเห็นว่าสิทธิในการออกเสียงร้อยละ 48 เพียงพอ ทำให้ควบคุมกิจการได้ ในกรณีนี้พิจารณาได้จากขนาดของสิทธิที่ถืออยู่และเมื่อเปรียบเทียบกับ ขนาดการถือหุ้นของผู้อื่นแล้ว ผู้ลงทุนสรุปแล้วว่าตนได้มีอิทธิพลในการออกเสียงเพียงพอตาม เงื่อนไขของอำนาจโดยไม่จำเป็นต้องพิจารณาหลักฐานอื่น

3. ผู้ลงทุนที่ถือหุ้นร้อยละ 45 ของสิทธิในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุน ผู้ถือหุ้น รายอื่นอีก 11 ราย แต่ละรายถือหุ้นร้อยละ 5 ของสิทธิในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุน ไม่มีผู้ ถือหุ้นรายใดทำข้อตกลงเพื่อใช้ในการปรึกษาหารือกับผู้ถือหุ้นรายอื่น หรือเพื่อตัดสินใจร่วมกัน ในกรณีนี้ทำให้ขนาดของการถือหุ้นของผู้ลงทุนและเมื่อเปรียบเทียบกับขนาดการถือหุ้นของรายอื่น เพียงอย่างเดียวไม่เป็นข้อสรุปได้ในการกำหนดว่าผู้ลงทุนมีสิทธิที่เพียงพอทำให้มีอำนาจเหนือผู้ ได้รับการลงทุน ข้อเท็จจริงและสถานการณ์เพิ่มเติมต้องนำมาพิจารณาซึ่งอาจให้หลักฐานว่าผู้ลงทุน มีอำนาจหรือไม่

4. เมื่อผู้ลงทุน ก ถือหุ้นร้อยละ 45 ของสิทธิที่ได้ในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุน ผู้ถือหุ้นรายอื่นสองรายถือหุ้นร้อยละ 26 ต่อรายของสิทธิที่มีในการออกเสียง ส่วนที่เหลือถือ โดยผู้ ถือหุ้นอื่นอีกสามราย แต่ละรายถือร้อยละ 1 ไม่มีข้อตกลงอื่นที่ทำให้มีผลกระทบต่อตัดสินใจ ในกรณีนี้ ขนาดของสิทธิในการออกเสียงของผู้ลงทุน ก และเมื่อเปรียบเทียบกับผู้ถือหุ้นอื่นเพียง พอที่จะสรุปว่าผู้ลงทุน ก ไม่มีอำนาจควบคุม เพราะผู้ลงทุนรายอื่นอีกสองรายสามารถร่วมมือกัน ในการป้องกันผู้ลงทุน ก ในการกำหนดซึ่งกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของผู้ได้รับการลงทุน

ในการปรึกษาหารือกับผู้ถือหุ้นรายอื่น หรือเพื่อเป็นการตัดสินใจร่วมกัน การตัดสินใจในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุนเหล่านั้นต้องได้รับอนุมัติจากสิทธิในการออกเสียงส่วนใหญ่ในที่ประชุมผู้ถือหุ้นที่เกี่ยวข้อง

5. ผู้ลงทุนถือหุ้นร้อยละ 35 ของสิทธิในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุน ผู้ถือหุ้นรายอื่น 3 รายแต่ละรายถือหุ้นร้อยละ 5 ของสิทธิในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุน สิทธิในการออกเสียงที่เหลือถือโดยผู้ถือหุ้นจำนวนมากโดยไม่มีรายใดถือหุ้นเกินร้อยละ 1 ของสิทธิในการออกเสียง ไม่มีผู้ถือหุ้นรายใดได้มีข้อตกลงตามสัญญาที่จะปรึกษากับผู้ถือหุ้นรายอื่นหรือได้ทำการตัดสินใจร่วมกัน การตัดสินใจในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกันกับผู้ได้รับการลงทุนนั้นต้องได้รับอนุมัติจากสิทธิในการออกเสียงส่วนใหญ่ที่เกิดในที่ประชุมผู้ถือหุ้นที่เกี่ยวข้อง โดยในการประชุมผู้ถือหุ้นครั้งล่าสุดมีการใช้สิทธิออกเสียงร้อยละ 75 ของสิทธิที่ได้ในการออกเสียงของผู้ได้รับการลงทุน ในกรณีนี้ การมีส่วนร่วมเชิงรุก (Active) ของผู้ถือหุ้นอื่นในการประชุมชี้ให้เห็นว่าผู้ลงทุนไม่มีความสามารถในทางปฏิบัติในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องได้ฝ่ายเดียว ไม่ว่าผู้ลงทุนจะเคยมีการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องหรือไม่

6. บริษัท ข ผลิตและขายชิ้นส่วนรถยนต์ประมาณร้อยละ 95 ให้กับบริษัท ก ด้วยราคาตามตลาด บริษัท ข สามารถขายสินค้านี้ให้กับกิจการอื่นได้โดยไม่มีต้นทุนส่วนเพิ่ม บริษัท ข จัดตั้งขึ้นมาเพื่อผลิตสินค้าส่งให้กับบริษัท ก บริษัท ข ได้ออกหุ้นทุน 2 ประเภท บริษัท ก ถือหุ้นกลุ่ม 1 และผู้ถือหุ้นรายอื่น 20 รายถือหุ้นกลุ่ม 2 ซึ่งหุ้นทั้ง 2 กลุ่มมีสิทธิออกเสียงเท่ากันคือหุ้นละ 1 เสียง ผู้ถือหุ้นกลุ่มที่ 2 รายใหญ่ 6 รายถือหุ้น ร้อยละ 14 ร้อยละ 8 ร้อยละ 7 ร้อยละ 6 และ ร้อยละ 5 และ ร้อยละ 4 ตามลำดับ ผู้ถือหุ้นที่เหลือถือหุ้นน้อยกว่าร้อยละ 3 ในอดีต ทำให้ผู้ถือหุ้นกลุ่มที่ 2 มีส่วนร่วมในการประชุม และบางครั้งได้แสดงความเห็นไม่เห็นด้วยกับผู้ถือหุ้นบริษัท ก ในการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ จะลงมติในการประชุมผู้ถือหุ้น และการตัดสินใจในการดำเนินงานลงมติในการประชุมกรรมการ การตัดสินใจในการดำเนินงานประจำวันจัดการ โดยผู้จัดการของบริษัท ซึ่งเป็นผู้ได้รับการแต่งตั้งจากที่ประชุมกรรมการและการประชุมผู้ถือหุ้น บริษัท ก มีอำนาจในการควบคุมบริษัท ข หรือไม่

แนวคำตอบ บริษัท ก ไม่ได้มีอำนาจควบคุมบริษัท ข-เนื่องจากการตัดสินใจที่สำคัญเกิดจากมติเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมกรรมการและการประชุมผู้ถือหุ้น ซึ่งบริษัท ก ไม่ได้มีส่วนใหญ่ TFRS 10 ในภาคผนวก ข ย่อหน้า 41 ซึ่งได้ระบุว่าผู้ลงทุนที่ไม่ได้มีส่วนใหญ่อาจมี De facto control ถ้าเข้าเงื่อนไขใน TFRS 10 ภาคผนวก ข ย่อหน้า 42 ถึง 46 ในกรณีนี้บริษัท ก ไม่มี De facto control เนื่องจากผู้ถือหุ้นกลุ่ม 2 สามารถรวมตัวกันเพื่อค้านการตัดสินใจของบริษัท ก ได้

การประเมินวัตถุประสงค์และการออกแบบกิจการที่ถูกลงทุน

บริษัท ก ได้จัดตั้งบริษัท ข ซึ่งเป็นบริษัทผลิตรถยนต์ โดยเป็นผู้ถือหุ้นทั้งหมด หลังจากนั้น 1 วัน บริษัท ก ขายหุ้นร้อยละ 50 ให้บริษัท ค โดยบริษัท ค มีสิทธิที่จะทำการขายคืนหุ้น Put and call option ให้แก่บริษัท ก ซึ่งวัตถุประสงค์ที่ให้บริษัท ค ถือหุ้นในบริษัท ข เนื่องจากบริษัท ค มีเทคโนโลยีสำหรับในการผลิตรถยนต์ชนิดพิเศษ ซึ่งบริษัท ก ต้องการได้รับการถ่ายทอดซึ่งจะช่วยบริษัท ก ในการลดต้นทุนและมีสินค้าพิเศษขายในตลาด บริษัท ก เป็นผู้แต่งตั้ง CEO ในบริษัท ข ส่วนบริษัท ค ได้มีการแต่งตั้งผู้จัดการโรงงานที่อยู่ภายใต้บังคับบัญชาของ CEO บริษัท ข ต้องทำสัญญาขายสินค้าให้ตามความต้องการของบริษัท ก และสามารถขายสินค้าส่วนที่เกินความต้องการของบริษัท ก ให้กับบริษัท ค หรือกิจการอื่นได้ ราคาขายสินค้าให้กับบริษัท ก จะคำนวณตามสูตรต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงและมีการบวกกำไรร้อยละ 10 ตามสัญญาผู้ถือหุ้น บริษัท ค ต้องถ่ายทอดเทคโนโลยี และคำปรึกษา ในการผลิตให้แก่บริษัท ข โดยบริษัท ค นั้นจะได้รับค่าคำปรึกษาตามอัตราที่กำหนดในสัญญาผู้ถือหุ้น ซึ่งเงื่อนไขต่าง ๆ จะถูกยกเลิกทันทีที่บริษัท ค ใช้สิทธิในการขายคืนหุ้นนี้ให้แก่บริษัท ก กิจกรรมบางอย่างของบริษัท ข ได้ถูกระบุในสัญญาผู้ถือหุ้น ได้แก่ การเลือกลูกค้า และการกำหนดราคาขายตามที่กล่าว อย่างไรก็ตาม การตัดสินใจสำหรับการดำเนินงาน เช่น การหาแหล่งเงินทุน การซ่อมบำรุง การเลือกผู้ผลิตวัตถุดิบ การจ้างและเลิกจ้างพนักงานตำแหน่งสำคัญ ๆ จะต้องผ่านมติส่วนใหญ่ที่ประชุมผู้ถือหุ้น เงื่อนไขในสิทธิในการขายคืนหุ้น บริษัท ก สิทธิในการขอที่จะซื้อหุ้นร้อยละ 50 ของบริษัท ข จากบริษัท ค ด้วยราคาในมูลค่ายุติธรรม และให้สิทธิบริษัท ค ในการขายหุ้นของบริษัท ข คืนให้กับบริษัท ก ในมูลค่ายุติธรรม ถ้ามีการใช้สิทธิของทั้งสองฝ่ายบริษัท ก จะมีอำนาจในการควบคุมในบริษัท ข และเงื่อนไขต่าง ๆ ที่มีกับบริษัท ค จะถูกยกเลิกโดยทันทีโดยสิทธิในการซื้อและสิทธิในการขาย จะเกิดขึ้นเมื่อ มีการเปลี่ยนอำนาจในการควบคุม การเลิกกิจการหรือการล้มละลาย ของคู่สัญญา (บริษัท ก และบริษัท ค) บริษัท ก และบริษัท ค มีข้อขัดแย้งซึ่งไม่สามารถหาข้อยุติ หรือ ถ้าอายุของสัญญาผู้ถือหุ้นเกิน 10 ปี บริษัท ก มีสิทธิในการขอซื้อหุ้นภายใต้ TFRS 10 บริษัท ก มีอำนาจในการควบคุมบริษัท ข หรือไม่

แนวคำตอบ เงื่อนไขในกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกันของบริษัท ข ถูกกำหนดโดยมีสัญญาและไม่สามารถเปลี่ยนแปลงได้ การขายสินค้าของบริษัท ข ต้องขายให้กับบริษัท ก ยกเว้นได้มีการผลิตส่วนที่เกินความต้องการของบริษัท ก ในราคาที่กำหนด วัตถุประสงค์และการออกแบบบริษัท ข บริษัท ข ได้ตั้งขึ้นมาเพื่อผลิตสินค้าให้กับบริษัท ก ตามความต้องการที่เกิดขึ้น ในขณะที่บริษัท ค ได้เป็นที่ปรึกษาและให้ความรู้ทางเทคนิคการผลิต ดังนั้น

วัตถุประสงค์และการออกแบบบริษัท ข นั้นเพื่อบริษัท ก ซึ่งบริษัท ค มีหน้าที่เป็นผู้ให้คำปรึกษา ราคาในการใช้สิทธิ คือ มูลค่ายุติธรรมซึ่งไม่ได้เป็นอุปสรรคในการใช้สิทธิของทั้งสองฝ่าย

สิทธิในการซื้อและขายหุ้นในบริษัท ข ได้ออกแบบมาเพื่อให้บริษัท ก มีอำนาจในการควบคุมบริษัท ข ทั้งหมดในกรณีนี้ได้เข้าเงื่อนไขการใช้สิทธิ แม้ว่าการใช้สิทธิจะมีข้อจำกัดที่จะเกิดขึ้น และบริษัท ค จะต้องถูกยกเลิกเงื่อนไขต่าง ๆ ตามที่กำหนด ดังนั้นในกรณีนี้บริษัท ก มีอำนาจในการควบคุมบริษัท ข

สิทธิที่มีความสำคัญ (Substantive right)

บริษัท ก ได้ถือหุ้นร้อยละ 30 ในบริษัท ข ส่วนหุ้นอีกร้อยละ 70 ได้ถือโดยบริษัท ค บริษัท ข ได้ถูกควบคุมโดยพิจารณาจากสิทธิในการออกเสียง ซึ่งบริษัท ก มีสิทธิในการซื้อหุ้นเพิ่มอีกร้อยละ 50 จากบริษัท ข ตลอดระยะเวลาจนครบ 2 ปี แต่ต้องซื้อด้วยราคา 1.5 เท่าของราคาตลาดของหุ้นในบริษัท ข ซึ่งบริษัท ก ประเมินแล้วว่าจะไม่คุ้มค่าในการลงทุนเพิ่มนี้ เนื่องจากราคาใช้สิทธิสูงกว่า เมื่อเทียบกับมูลค่าของกิจการในบริษัท ข และบริษัท ก ก็ไม่ได้รับประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวแทนอื่น เช่น ประโยชน์จากการควบรวมธุรกิจ จากการใช้สิทธินี้

แนวคำตอบ บริษัท ก มีความสามารถจะใช้สิทธิในการซื้อหุ้นเพิ่ม แต่สิทธินี้ไม่ถือเป็นสิทธิที่มีความสำคัญ เนื่องจากบริษัท ก ไม่ได้ประโยชน์จากการใช้สิทธินี้ตลอดระยะเวลาการใช้สิทธิและไม่ได้รับผลตอบแทนที่ไม่เป็นตัวแทนอื่นจากการใช้สิทธินี้

สิทธิที่มีความสำคัญ (Substantive right)

บริษัท ก บริษัท ข บริษัท ค ถือหุ้นบริษัทละ 1 ใน 3 ในบริษัท ง บริษัท ง ถูกควบคุมโดยหลักพิจารณาจากสิทธิในการออกเสียง ซึ่งบริษัท ก ยังได้ถือหุ้นกู้แปลงสภาพ ซึ่งสามารถใช้สิทธิด้วยราคาที่กำหนดไว้คงที่ ซึ่งถ้าบริษัท ก นั้นใช้สิทธิจะทำให้ถือหุ้นในบริษัท ง ถึงร้อยละ 60 การใช้สิทธินี้ทำให้บริษัท ก ได้ผลตอบแทนที่เป็นตัวแทนซึ่งแทบจะไม่คุ้มค่าในการลงทุนเพิ่ม แต่การดำเนินงานของบริษัท ง มีความเกี่ยวข้องกับธุรกิจของบริษัท ก และก่อให้เกิดประโยชน์เพิ่มจากการควบรวมธุรกิจ

แนวคำตอบ บริษัท ก มีความสามารถที่จะใช้สิทธิในการแปลงสภาพหุ้นกู้ในปัจจุบัน และสิทธินี้ถือเป็นสิทธิที่มีความสำคัญ เนื่องจากบริษัท ก จะได้รับประโยชน์ หรือ ผลตอบแทนที่ไม่เป็นตัวแทนอื่นจากการใช้สิทธินี้ ดังนั้นบริษัท ก มีอำนาจควบคุมในบริษัท ง

งบการเงินรวม คือ งบการเงินที่ได้ทำการแสดงถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นบริษัทเดียวกัน โดยในที่นี้ บริษัทใหญ่ หมายถึงกิจการซึ่งมีบริษัทย่อยอย่างน้อยหนึ่งแห่ง และส่วนของบริษัทย่อย หมายถึง บริษัทในประเทศหรือต่างประเทศที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ บริษัทใหญ่จะควบคุมบริษัทย่อยเมื่อ

1. บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อมเกินกว่าครึ่งหนึ่ง
2. บริษัทใหญ่มีอำนาจตามกฎหมายในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของบริษัทย่อย
3. บริษัทใหญ่มีอำนาจแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารของบริษัทย่อย หรือ

4. บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารของบริษัทย่อย ซึ่งปกติ บริษัทที่ถือหุ้นในอีกบริษัทหนึ่งเกินกว่า 50% มักให้

สันนิษฐานไว้ก่อนว่า บริษัทนั้นมีอำนาจควบคุมบริษัทที่ไปถือหุ้น เว้นแต่ข้อเท็จจริงจะเป็นอย่างอื่น เมื่อบริษัทใหญ่นั้นได้มีอำนาจควบคุมการดำเนินงานของบริษัทย่อย บริษัทใหญ่จะต้องจัดทำงบการเงินรวมเพื่อแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเข้าด้วยกัน เมื่อบริษัทใหญ่จัดทำงบการเงินรวม บริษัทใหญ่จะต้องนำสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายของทั้งสองบริษัทมารวมไว้ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ หลังจากที่ได้ตัดรายการระหว่างกันออก รายการระหว่างกันคือ รายการบัญชีที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทใหญ่กับบริษัทย่อย เช่น รายการซื้อ-ขายระหว่างกัน การกู้ยืมเงินระหว่างกัน เป็นต้น

ในการทำงบการเงินรวมนี้จะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (เดิมเรียก ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย) เกิดขึ้น ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมคือ สัดส่วนการลงทุนที่บริษัทใหญ่ไม่ได้มีในบริษัทย่อย (หรือหุ้นของบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ไม่ได้ถือไว้นั่นเอง) เพราะการทำงบการเงินรวม บริษัทใหญ่จะรวมสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยเข้ามาด้วยทั้ง 100% ดังนั้น ในกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทย่อยทั้ง 100% บริษัทใหญ่ต้องแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายในงบการเงินรวมส่วนที่ไม่ได้เป็นของบริษัทใหญ่ (หากแต่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมนั้น) มีจำนวนเป็นเท่าไร

งบการเงินเฉพาะกิจการ คือ งบการเงินของบริษัทใหญ่ซึ่งไม่ได้นำงบการเงินของบริษัทย่อยนั้นมารวมแสดงในงบการเงินเฉพาะกิจการ บริษัทใหญ่จะต้องบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อยตามวิธีราคาทุนหักค่าเผื่อการด้อยค่าของเงินลงทุน

ความสำคัญของงบการเงิน ัญชติ วิรุพหัจจรรยา (2554) ได้กล่าวไว้ว่า “งบการเงินเป็นข้อมูลสำคัญสำหรับการตัดสินใจของนักลงทุน เพื่อให้ข้อมูลนั้นมีความโปร่งใสเป็นที่น่าเชื่อถือ งบการเงินจึงถูกกำหนดไว้ให้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ซึ่งมีการปรับเปลี่ยนหลายครั้งเพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์ของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ซึ่งทำให้มีความเป็นสากลมากขึ้นเป็นที่ยอมรับของนักลงทุนต่างชาติเพิ่มขึ้น ในการนำเสนอของงบการเงินของบริษัทใหญ่ที่มีการลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม จะมีการนำเสนอของงบการเงินที่มีความซับซ้อนกว่างบการเงินของกิจการทั่วไป”

การนำเสนอของงบการเงิน

งบการเงิน Financial statements เป็นรายงานที่จัดทำเพื่อนำเสนอของข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เช่น ผู้ถือหุ้นควรถือเงินลงทุนต่อ หรือควรขาย หรือควรซื้อหุ้นเพิ่ม หรือเจ้าหนี้เงินกู้ นำมาใช้ในการพิจารณาว่าควรปล่อยกู้หรือไม่ นอกจากนี้งบการเงินยังแสดงถึงความสามารถของฝ่ายบริหาร ที่ได้รับความไว้วางใจจากผู้ถือหุ้นให้ทำการบริหารส่วนประกอบในงบการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนอของงบการเงิน ได้กำหนดว่า งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วย

1. งบดุลหรืองบแสดงฐานะทางการเงิน ณ วันใดวันหนึ่ง องค์ประกอบที่สำคัญ คือ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น (ทุน)
2. งบกำไรขาดทุน เป็นงบที่แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง ๆ องค์ประกอบที่สำคัญเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน คือ บัญชีรายได้ และค่าใช้จ่าย
3. งบกระแสเงินสด เป็นงบที่แสดงการไหลเข้าและไหลออกของกระแสเงินสด และรายการเทียบเท่าเงินสด ในระหว่างงวดบัญชีหนึ่ง ๆ ว่ากิจการได้ดำเนิน กิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมการจัดหาเงินอย่างไร
4. งบแสดงเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น หรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เป็นงบที่แสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เป็นเจ้าของในระหว่างงวดบัญชี
5. นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นข้อมูลนโยบายบัญชีที่กิจการเลือกให้อย่างเหมาะสม และข้อมูลที่เปิดเผยเพิ่มเติม เพื่อให้ผู้ใช้งบไม่เข้าใจผิดในสาระสำคัญของงบการเงิน

การจัดทำงบการเงินนั้นจะต้องจัดทำงบการเงินอย่างถูกต้องตามควรตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปนั่นคือ กิจการจะต้องนำมาตรฐานการบัญชีและต้องตีความตามมาตรฐานบัญชีทุกประเด็นมาปฏิบัติอย่างเหมาะสม พร้อมทั้งต้องเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นอย่างเพียงพอ การที่กิจการไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี แต่เปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรืออธิบายในลักษณะอื่น ก็ไม่ได้ทำให้งบการเงินถูกต้องตามที่ควร

นโยบายบัญชี ในการจัดทำงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี ผู้บริหารควรจะต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชี และปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด เพื่อให้มีวัตถุประสงค์ที่กำหนดตามในมาตรฐานการบัญชี และการตีความหมายตามมาตรฐานบัญชีทุกประเด็นนั้น โดยผู้บริหารจะต้องคำนึงถึงข้อมูลในการตีความหมายนั้นจะต้องเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้โดยมีลักษณะดังต่อไปนี้

1. เกี่ยวข้องในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน
2. เชื่อถือได้โดยต้องมีลักษณะดังนี้
 - 2.1 งบการเงินนั้นแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการอย่างถูกต้อง
 - 2.2 งบการเงินนั้นสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจมากกว่ารูปแบบทางกฎหมาย
3. ข้อมูลมีความเป็นกลางไม่ลำเอียง
4. ข้อมูลได้มีการตีความหมายโดยความระมัดระวัง
5. ข้อมูลนั้นมีความครบถ้วนตามนัยสำคัญ

ข้อควรพิจารณาในการจัดทำงบการเงิน

1. กิจการสามารถดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง (Going concern) โดยผู้บริหารของกิจการต้องประเมินความสามารถของกิจการแล้วว่าจะสามารถดำเนินงานต่อไปได้เป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลได้หรือไม่ ถ้าได้กิจการควรจัดทำงบการเงินตามหลักเกณฑ์การดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง หรือแต่ถ้ากิจการนั้นมีความตั้งใจที่จะเลิกกิจการ หรือมีความไม่แน่นอนว่าจะดำเนินกิจการได้ต่อไปอีก 12 เดือน กิจการจะต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. เกณฑ์คงค้าง (Accrual basis) เกณฑ์การบันทึกรายได้ และค่าใช้จ่าย สำหรับในการวัดผลการดำเนินงานจะยึดเกณฑ์ที่ว่า รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นนั้นได้เกิดในงวดบัญชีใดก็ให้บันทึกเป็นรายการในงวดบัญชีนั่น

3. ความสม่ำเสมอ (Consistency) ในการจัดทำและนำเสนอของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป โดยต้องมั่นใจว่างบการเงินสามารถเปรียบเทียบกันได้กับงบการเงินงวดก่อนของกิจการ

และงบการเงินของกิจการอื่นประเภทเดียวกัน การเปรียบเทียบกันได้นั้นงบการเงินนั้นต้องจัดทำขึ้น โดยใช้นโยบายบัญชี และการจัดประเภทรายการอย่างสม่ำเสมอเช่นเดียวกันทุกงวดบัญชี ยกเว้น ลักษณะการดำเนินงานของกิจการได้มีเปลี่ยนแปลงไปอย่างเป็นสาระสำคัญ การเปลี่ยนแปลง การแสดง และจัดประเภทรายการ เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีทุกประเด็น ทำให้มีผลกระทบต่อการจัดประเภทของบัญชีของ งวดบัญชีก่อนให้เหมาะสมกับงวดบัญชีปัจจุบัน

4. ความมีนัยสำคัญและการรวมรายการ (Materiality and aggregation) งบการเงินเป็น ผลของการรวบรวมรายการบัญชีด้วยการจัดกลุ่มเข้าตามลักษณะและหน้าที่ของรายการนั้น ๆ เพื่อนำเสนอข้อมูลให้เป็นหมวดหมู่ และจัดเป็นรายบรรทัดเพื่อแสดงในงบการเงินหรือแสดง รายละเอียดของบัญชีที่มีลักษณะ และหน้าที่แบบเดียวกันในกลุ่มเดียวกัน พร้อมทั้งมีการอ้างอิงเลข หมายของหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องให้ถูกต้องตรงกัน กิจการควรเลือกแยกแสดง รายการสำหรับรายการบัญชีที่มีนัยสำคัญ เช่นพิจารณาจากขนาด และลักษณะของรายการไปพร้อม กัน โดยพิจารณาอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน อย่างเช่น สินทรัพย์ที่มี ลักษณะเดียวกันก็ให้แสดงรวมกัน แต่ถ้าหากสินทรัพย์มีขนาดและลักษณะแตกต่าง จนมีนัยสำคัญ ก็ควรแสดงแยกอิสระออกจากกัน

5. การหักกลบ (Offsetting) การแสดงรายการในสินทรัพย์และหนี้สิน ในงบดุล หรือ รายได้ และค่าใช้จ่าย ในงบกำไรขาดทุน จะสามารถนำมาหักกลบลบกันไม่ได้

6. ข้อมูลเปรียบเทียบ (Comparative information) การเปรียบเทียบของข้อมูลที่ เป็น ตัวเลขของรายการที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดปัจจุบันกับงบการเงินงวดก่อน โดยแสดงข้อมูล เปรียบเทียบทุกรายการที่มีนัยสำคัญโดยยึดงบการเงินของงวดปัจจุบันเป็นหลัก เพื่อความเหมาะสม ถูกต้องแล้ว กิจการได้มีการปรับปรุงหรือแก้ไขการแสดงผลประเภทรายการของงบการเงินปีก่อนให้ สอดคล้องกับงบการเงินปีปัจจุบัน และให้เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินของปีปัจจุบัน แต่ถ้าหากกิจการไม่สามารถจัดประเภทบัญชีให้เข้ากับงบการเงินงวดปัจจุบันควรเปิดเผยถึงเหตุผล ที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการให้เข้ากับงบการเงินงวดปัจจุบัน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 เรื่อง “การนำเสนองบการเงิน” กำหนดว่า กิจการจะต้อง นำเสนองบการเงินอย่างน้อยปีละครั้งยกเว้น หากมีกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันที่ของงบดุล ทำให้ กิจการต้องนำเสนองบการเงินสั้นกว่า หรือยาวกว่า หนึ่งปี (กฎหมายแพ่งพาณิชย์ กฎหมายมหาชน และประมวลรัษฎากรยินยอมให้นำเสนองบการเงินที่มีรอบที่สั้นกว่า 1 ปีเท่านั้น คือ ปีแรกของการ

เริ่มดำเนินงาน และปีสุดท้ายที่ขอเลิกดำเนินงาน) มาตรฐานการบัญชีได้กำหนดให้กิจการเปิดเผย ข้อมูลเหตุผลที่เกิดขึ้น

1. เหตุผลในการใช้รอบบัญชีที่สั้น หรือ ยาวกว่า 1 ปี
2. เปิดเผยให้ทราบว่าจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินอื่น (ยกเว้นงบดุล) ของปีปัจจุบัน ไม่สามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินของรอบบัญชีก่อน

งบดุล (Balance sheet) เป็นงบที่แสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันใดวันหนึ่ง ซึ่งมีองค์ประกอบคือ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เป็นเจ้าของ ตามสมการทางบัญชี สินทรัพย์ = หนี้สิน + ส่วนของผู้เจ้าของ

สินทรัพย์ (Assets) หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมดูแลของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งคาดว่าจะให้ประโยชน์กับกิจการในอนาคต การจำแนกประเภทสินทรัพย์ โดยแบ่งเป็น สินทรัพย์หมุนเวียน และสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

สินทรัพย์หมุนเวียน (Current assets) จัดประเภทดังนี้

1. สินทรัพย์ที่เป็นเงินสด หรือเทียบเท่าเงินสด ที่ไม่มีข้อจำกัดในการใช้ เงินฝากธนาคาร
2. กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์ในการถือสินทรัพย์ในระยะสั้นหรือไม่เกิน 12 เดือน นับจากวันที่ของงบดุล
3. สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขาย หรือนำมาใช้ในการดำเนินงานตามปกติ ภายใน 12 เดือน นับจากวันที่ของงบดุล

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (Non-current assets) สินทรัพย์ที่ไม่เข้าเกณฑ์สินทรัพย์หมุนเวียน หรือมีอายุเกิน 1 ปี เช่น เงินลงทุนทั่วไป, ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์, สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ฯลฯ

หนี้สิน (Liabilities) หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลจากของ เหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะส่งผลให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

1. หนี้สินเกินภาระผูกพันในปัจจุบัน คือ ทำให้กิจการมีหน้าที่หรือความรับผิดชอบที่ต้องชดใช้ตามภาระผูกพัน ภาระผูกพันอาจมี หรือไม่มีผลบังคับทางกฎหมายก็ได้ เช่น ภาระจากการถูกฟ้องร้อง ภาระจากการสั่งซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ ภาระในการดำเนินการตามปกติของกิจการ เช่น การรับประกันสินค้า

2. หนี้สินที่เป็นผลจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีในอดีต เช่น การสั่งซื้อสินค้า และได้รับสินค้าแล้วแต่ยังไม่ได้ชำระค่าสินค้า หรือ กิจการก่อสร้างให้การรับประกันผลงานการก่อสร้าง 1 ปี หลังจากก่อสร้างเสร็จ

3. หนี้สินที่กิจการต้องสละทรัพย์สินที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ เพื่อชำระค่าภาระผูกพันในปัจจุบัน เช่น ชำระด้วยเงินสด ชำระด้วยการโอนทรัพย์สิน ชำระด้วยการแปลงหนี้เป็นทุน การขอเปลี่ยนภาระผูกพันเก่าเป็นภาระผูกพันใหม่ ฯลฯ

4. การจำแนกหนี้สิน แบ่งเป็น หนี้สินหมุนเวียน และหนี้สินไม่หมุนเวียน การจัดประเภทหนี้สินหมุนเวียน หรือไม่หมุนเวียนจะถือหลัก 12 เดือนนับจากวันที่ของงบดุลปีปัจจุบันเป็นเกณฑ์

หนี้สินหมุนเวียน เช่น เงินเบิกเกินบัญชี และกู้ยืมที่ถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี เจ้าหนี้การค้า ตัวเงินจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย

หนี้สินไม่หมุนเวียน เช่น เงินกู้ยืมระยะยาว เงินล่วงหน้าตามสัญญาขาย

ส่วนของผู้ถือหุ้น (Owner's equity) มีดังนี้

1. ทุนจดทะเบียน เงินลงทุนที่ผู้ถือหุ้นชำระค่าหุ้นทุนจดทะเบียน เช่น หุ้นสามัญ หรือหุ้นบุริมสิทธิ ตามที่กรรมการของบริษัทเรียกชำระเต็มมูลค่า หรือบางส่วน

2. เงินสำรองตามกฎหมาย ซึ่งกำหนดให้บริษัททั่วไปกั้นเงินจากกำไรอย่างน้อยร้อยละ 5 ซึ่งจะมีมากกว่าก็ได้ทุกครั้งที่มีการประกาศจ่ายเงินปันผล จนกว่าเงินสำรองจะมียอดสะสมเท่ากับร้อยละ 10 ของทุนจดทะเบียน ส่วนบริษัทมหาชนต้องกั้นไว้ร้อยละ 5 ของกำไรสุทธิปีปัจจุบันหักด้วยผลขาดทุนสะสม (ถ้ามี) จนกว่าเงินสำรองจะมียอดสะสมรวมกันอย่างน้อยเท่ากับร้อยละ 10 ของทุนจดทะเบียน

3. กำไรสะสมยังไม่จัดสรร กิจการที่ดำเนินงานโดยมีผลกำไร หรือขาดทุน จะถูกโอนไปบวก หรือหักกับบัญชีกำไรสะสม หากผู้ถือหุ้นได้อนุมัติให้กิจการจ่ายเงินปันผล และตั้งสำรองตามกฎหมาย จำนวนเงินปันผล และเงินสำรองตามกฎหมายจะโอนออกจากกำไรสะสม ไปเป็นหนี้สินค่าเงินปันผลทันที ส่วนเงินสำรองจะเป็นกำไรสะสมจัดสรรเพื่อสำรองตามกฎหมาย

รูปแบบของงบดุล มี 2 แบบ

1. แบบบัญชี จัดทำเป็น 2 ข้างเรียงลำดับ ข้างซ้ายมือเป็นสินทรัพย์ ส่วนขวามือ เป็นหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น

2. แบบรายงาน จัดทำเรียงลำดับ จากสินทรัพย์ หนี้สิน โดยเรียงลำดับตามสภาพคล่อง และส่วนของผู้ถือหุ้น การจัดทำงบดุลปัจจุบันนิยมทำแบบรายงาน ซึ่งเป็นแบบที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ให้เป็นแบบงบดุลมาตรฐาน

งบกำไรขาดทุน (Statement of income) หรือ (Profit and loss statement) ประกอบด้วย 3 ส่วนคือ

1. รายได้ (Revenues) หมายถึง การเพิ่มขึ้นของรายได้ที่เกิดจากการประกอบการ ในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปแบบกระแสเข้า หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินซึ่งมีผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือหุ้นของกิจการ

2. ค่าใช้จ่าย (Expenses) หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปแบบกระแสออก หรือการลดค่าของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง ทั้งนี้ไม่รวมถึงกิจการแบ่งปันกำไร (จ่ายเงินปันผล) หรือคืนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นของกิจการ

3. กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ (Non profit or net loss) กำไรสุทธิ หมายถึง ส่วนเกินของรายได้รวมที่สูงกว่าค่าใช้จ่ายรวมในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน ทำให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ขาดทุนสุทธิ จะเป็นตรงกันข้ามคือ ทำให้ค่าใช้จ่ายรวมสูงกว่ารายได้รวมในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน ทำให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง

รูปแบบของงบกำไรขาดทุน แบ่งเป็น 2 รูปแบบ คือ

1. แบบขั้นตอนเดียว เป็นงบกำไรขาดทุนแบบที่นิยมใช้กันทั่วไปและง่ายต่อการเข้าใจ โดยมีการแสดงรายได้ และค่าใช้จ่ายแยกจากกัน คือ รายได้ทุกรายการแสดงไว้ด้านบนของงบ และรายจ่ายทุกรายการแสดงไว้ด้านล่างของงบ และทำการหักลบกัน เป็นผลสุทธิกำไร หรือขาดทุนจากการดำเนินงาน งบกำไรขาดทุนในลักษณะนี้เหมาะสำหรับกิจการขนาดเล็ก เพราะไม่ต้องปันส่วนค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานไปให้แก่แผนกต่าง ๆ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 ได้กำหนดให้อย่างน้อยค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนต้องแยกแสดงรายการ ค่าเสื่อมราคา, รายจ่ายตัดบัญชี และค่าใช้จ่ายพนักงานเป็นรายการอิสระ นอกจากนี้ยังต้องแสดงเงินปันผลจ่าย และการเสนอจัดสรรเพื่อจ่ายเงินปันผลต่อหุ้น ในระหว่างงวดในงบกำไรขาดทุน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. แบบหลายขั้นตอน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 ได้กำหนดว่า ให้แสดงรายได้แล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเป็นขั้น ๆ ไปเพื่อให้ได้ผลที่ได้จะเป็นกำไรหรือขาดทุนของขั้นตอนตามหน้าที่ของรายการบัญชี การแสดงงบกำไรขาดทุนตามวิธีนี้จะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแก่ผู้ใช้งบการเงินมากกว่าแบบขั้นตอนเดียว เนื่องจากมีการปันส่วนค่าใช้จ่ายแก่แผนกต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องตลอดรายการงบกำไรขาดทุน

รายการพิเศษ ให้แสดงในงบกำไรขาดทุนด้วยยอดสุทธิต่อจากยอดหักจากภาษีเงินได้ ซึ่งเป็นรายการสุดท้ายก่อน กำไร (ขาดทุน) สุทธิจะเป็นรายการพิเศษได้ต้องครบองค์ประกอบ 2 ประการ

1. รายการหรือเหตุการณ์ที่ไม่เกิดขึ้นบ่อย

2. รายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรม โดยคำนึงถึงลักษณะของการประกอบธุรกิจที่ไม่ปกติของกิจการค้า

การแสดงรายการพิเศษจะต้องแสดงแยกเป็นรายการอิสระแต่ละรายการ หรือแสดงเป็นยอดรวมสุทธิ แต่ต้องเปิดเผยรายละเอียดของรายการพิเศษในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

งบกระแสเงินสด (Statement of cash flows) เป็นงบการเงินอีกงบที่มาตรฐานบัญชีฉบับที่ 35 กำหนดให้กิจการจะต้องจัดทำเพื่อให้เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินฉบับสมบูรณ์ สำหรับบริษัทและบริษัทจำกัดมหาชน แต่ในปัจจุบันได้รับการยกเว้นเมื่อปี พ.ศ. 2544 โดยประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้าสำหรับบริษัท ไม่ได้ต้องจัดทำก็ได้

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น (Statement of changes in owner's equity) เป็นงบที่บอกให้รู้ถึงการเปลี่ยนแปลงให้หมวดส่วนของผู้ถือหุ้นระหว่างต้นงวดกับปลายงวด เพื่อสะท้อนว่ากิจการมีสินทรัพย์สุทธิเพิ่มขึ้นหรือลดลง โดยการแสดงด้วยการกระทบยอดคงเหลือ ณ วันต้นงวดกับวันปลายงวดเพื่อควมามีจำนวนเงินเพิ่มขึ้นหรือลดลง

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (Comprehensive income statement) เป็นงบที่แสดงรายการรับรู้โดยตรงในส่วนของผู้ถือหุ้นในส่วนบนของงบ และเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในส่วนล่างของงบการเงินดังนี้

1. กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด

2. รายการสะสมของการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด

3. รายการรายได้ ค่าใช้จ่าย รายการกำไรขาดทุนแต่ละรายการที่มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดให้รับรู้โดยตรงในส่วนของผู้ถือหุ้น เช่น รายการจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่ม ผลต่างจากการแปลงค่าของหน่วยงานต่างประเทศบริษัทย่อยที่สาขาอยู่ในต่างประเทศ รายการกำไรหรือขาดทุนจากหลักทรัพย์เพื่อขาย

รายการตอนล่าง ประกอบด้วย

1. เงินลงทุนที่ได้รับจากผู้ถือหุ้นและการแบ่งปันส่วนทุนให้แก่เจ้าของกิจการ

2. ยอดคงเหลือของกำไร (ขาดทุน) สะสม ณ วันต้นงวด และปลายงวดรวมถึงรายการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด

3. รายการกระทบยอดในส่วนทุนจดทะเบียนแต่ละประเภท ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรองแต่ละชนิดระหว่างต้นงวดกับปลายงวด

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดให้กิจการทั้งบริษัทจำกัด และบริษัทมหาชน จำกัด เลือกว่าจะแสดงหรือนำเสนองบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (Notes to financial statements) เป็นส่วนที่นักบัญชีใช้แสดงข้อมูลเพิ่มเติม หรือให้รายละเอียดเพิ่มเติมจากงบการเงิน ประกอบด้วย

1. ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมซึ่งกิจการเลือกใช้
2. ข้อมูลที่ต้องเปิดเผยตามมาตรฐานการบัญชีกำหนด
3. ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดในสาระสำคัญ เช่น หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น

การรวมธุรกิจโดยการซื้อหุ้นทุน หมายถึง การที่บริษัทหนึ่งสามารถเข้าไปซื้อหุ้นทุนที่มีสิทธิออกเสียง (หุ้นสามัญ) ในอีกบริษัทหนึ่งได้โดยตรงหรือทางอ้อมเพื่อให้มีสิทธิควบคุมการบริหารงานในบริษัทนั้นเสมือนหนึ่งเป็นบริษัทเดียวกัน โดยเรียกบริษัทผู้ซื้อหุ้นเพื่อให้มีสิทธิควบคุมในบริษัทอื่นว่า บริษัทใหญ่ (Parent company) ส่วนบริษัทที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทอื่นซึ่งเป็นบริษัทใหญ่ เรียกว่า บริษัทย่อย (Subsidiary company)

การควบคุม หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการที่ลงทุนเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น หากบริษัทใหญ่มีสิทธิออกเสียงทั้งโดยตรงและทางอ้อมเกินกว่ากึ่งหนึ่ง หรือเกินกว่าร้อยละ 50 ในบริษัทอื่นมาตรฐานการบัญชีให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่า บริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมบริษัทนั้น บริษัทต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์กันในฐานะบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย ซึ่งเรียกว่า บริษัทในเครือ (Affiliated company) หุ้นทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ของบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ถืออยู่ เรียกว่า Controlling interest หุ้นของบริษัทย่อยที่เหลืออยู่ซึ่งถือโดยผู้ถือหุ้นอื่นที่ไม่ใช่บริษัทใหญ่ เรียกว่า ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย (Minority interest) สรุป บริษัทที่ถูกผู้อื่นถือหุ้นตั้งแต่ 20% แต่ไม่เกิน 50% จะเรียกบริษัทที่ถูกถือหุ้นว่า บริษัทร่วม แต่ถ้าบริษัทที่ถูกผู้อื่นถือหุ้นเกินกว่า 50% จะถูกเรียกว่า บริษัทย่อย

ผลกระทบเกิดจากมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 (IFRS 10)

1. IFRS 10 อาจทำให้มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในงบการเงินรวม เนื่องจากต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยเข้ามาเกี่ยวข้องด้วยตามเกณฑ์อำนาจควบคุมซึ่งทำให้ต้องมีการรวมงบการเงินของกิจการอื่นที่ไม่เคยมีมาก่อนส่งผลให้ตัวเลขของงบการเงินของบริษัทใหญ่มีการเพิ่มขึ้นในส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินของกลุ่มกิจการเพิ่มขึ้น

2. การประเมินการมีอำนาจควบคุมจำเป็นที่จะต้องมีความเข้าใจทั้งในเรื่องของวัตถุประสงค์และรูปแบบของ ผู้ถูกลงทุน สิทธิและความเสี่ยงในผลตอบแทนที่ไม่แน่นอนของผู้ลงทุน ตลอดจนสิทธิและผลตอบแทนที่เป็นของผู้ลงทุนอื่น ดังนั้นบริษัทอาจจำเป็นต้องมีแหล่งข้อมูลอื่นนอกเหนือจากหน่วยงานทางบัญชี เช่น ฝ่ายบุคคลและที่ปรึกษา กฎหมาย ตลอดจนข้อมูลจากภายนอกกิจการ นอกจากนี้ต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมากเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์

ทฤษฎีและบทความที่เกี่ยวกับงบการเงิน

แน่งน้อย เจริญทวีทรัพย์ และคุณวราพร ประภาศิริกุล (2557) การพิจารณาเรื่องหลักการควบคุมหนี้ มีดังนี้

1. โดยปกติพิจารณาจาก Voting right อย่างไรก็ดีการมีสิทธิออกเสียงน้อยกว่าร้อยละ 50 ในบางกรณีก็อาจมีการควบคุมได้

2. สิทธิในการออกเสียงอาจจะไม่ใช่ปัจจัยสำคัญ หากเป็นเพียงสิทธิในการออกเสียงเกี่ยวข้องกับงานด้านบริหารเท่านั้น (Administrative)

3. ในบางกรณีอำนาจการตัดสินใจทำในฐานะตัวแทน (Agency)

4. สิทธิในการออกเสียงนั้นเพื่อจัดการสินทรัพย์ที่ระบุเฉพาะ specified assets (silo)

อากร เอกอรรถพร (2555) งบการเงิน คือการแสดงสินทรัพย์ หนี้สินและการดำเนินงานของบริษัทใหญ่กับบริษัทย่อยซึ่งไม่สามารถแยกออกจากกันได้ การแสดงงบการเงินที่แยกบริษัททั้งสองออกจากกัน เพื่อให้เป็นไปตามรูปแบบของกฎหมาย มีแต่จะทำให้นักลงทุนเข้าใจฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัททั้งสองผิดเพี้ยน ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อการตัดสินใจของนักลงทุนได้

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ (2557) ในการจัดทำงบการเงินรวมกิจการจะ

1. ต้องใช้นโยบายบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่น ๆ ที่อยู่ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน

2. ยอดคงเหลือและรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการจะถูกตัดออก

3. ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยต้องแสดงในงบการเงินรวมในส่วนของผู้ถือหุ้นของเจ้าของส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นบริษัทใหญ่

ปิดบัญชี

รายการปิดบัญชี (Closing entries) หมายถึง วิธีการปิดบัญชีทุกบัญชีที่กิจการเปิดขึ้นในงวดบัญชี เป็นการทำให้ยอดรวมด้านเดบิตและเครดิตเท่ากันทั้งสองด้าน ตามมาตรา 10 ของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องปิดบัญชีครั้งแรกภายใน 12 เดือน

นับแต่วันเริ่มทำบัญชี และปิดบัญชีในรอบ 12 เดือน นับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อน จะต้องปิดบัญชี รายได้และค่าใช้จ่าย เพื่อหาว่ามีกำไร หรือขาดทุนจากการดำเนินงาน

การตัดบัญชี

กิจการต้องตัดยอดคงเหลือ รายการบัญชี รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันของกิจการ ที่อยู่ใน กลุ่มทั้งจำนวน (ตามมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบ การเงินเฉพาะกิจการ)

สรุป ขั้นตอนการตัดบัญชีในกระดาษทำการ

1. ตัดบัญชีเดินสะพัดระหว่างกัน
2. ตัดบัญชีสินค้านำเข้า-ส่งระหว่างกัน
3. ตัดกำไรในสินค้าต้นงวด
4. ตัดกำไรในสินค้าปลายงวด

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ เป็นการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม เมื่อกิจการมีอำนาจในการควบคุมมากกว่าหนึ่งกิจการ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Questionnaire research) เป็นเครื่องมือในการเก็บรวมข้อมูลสำหรับการวิจัย ซึ่งผู้ศึกษาได้ทำการสำรวจจากผู้จัดทำงบการเงินให้กับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และบริษัทนั้นมีอำนาจควบคุมกิจการตั้งแต่หนึ่งกิจการขึ้นไป โดยนำเสนอวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. ข้อมูลและที่มาของแหล่งข้อมูล
2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่นำมาวิจัย
3. เครื่องมือที่ใช้การวิจัยและการทดสอบเครื่องมือคุณภาพ
4. การวิเคราะห์ข้อมูล
5. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลและที่มาของแหล่งข้อมูล

การวิจัยเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory research) โดยมุ่งเน้นปัจจัยที่มีผลในการจัดทำงบการเงินรวมของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ประกอบด้วย

ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) เป็นการเก็บรวมข้อมูลโดยใช้วิธีการสำรวจจากการแจกแบบสอบถาม (Questionnaire) ให้กับเจ้าหน้าที่จัดทำงบการเงินรวมให้กับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) เป็นการรวบรวมข้อมูลจาก วารสาร งานวิจัยและเอกสารที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการค้นคว้าจากฐานข้อมูลออนไลน์

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากร (Population) ผู้จัดทำบัญชีให้กับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยข้อมูลรายชื่อบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ได้มาจากเว็บไซต์ของตลาด

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีจำนวนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในกลุ่ม SET 100 จำนวน 100 บริษัท

กลุ่มตัวอย่างทางผู้วิจัยใช้สูตรทางสถิติของ Yamane (1987) ดังนี้

$$\begin{aligned} N &= \frac{N}{1+N(e)} \\ &= \frac{100}{1+100(0.05)} \\ &= 80 \end{aligned}$$

โดยผู้ทำการวิจัยจะทำการส่งแบบสอบถามไปจัดผู้จัดทำบัญชีจำนวน 100 ชุด

บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ มีทั้งที่โดนควบคุมอำนาจและไปควบคุมอำนาจซึ่งอาจมีการทับซ้อนกันในบางกิจการ ดังนั้นผู้วิจัยจึงกำหนดขนาดตัวอย่างจากจำนวนบริษัทที่มีอยู่ในตลาดหลักทรัพย์โดยใช้สูตรของ Yamane (1967) โดยกำหนดค่าความคลาดเคลื่อนและระดับความเชื่อมั่นที่ 5% และ 95% ตามลำดับ

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

สำหรับเครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลในครั้งนี้เป็นลักษณะแบบสอบถาม (Questionnaire) โดยโครงสร้างแบบสอบถามแบ่งออกเป็น 4 ส่วน

ส่วนที่ 1 แบบสอบถามข้อมูลทั่วไปลักษณะด้านประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ประเภทธุรกิจ ประสบการณ์ในการทำงานและตำแหน่งงาน ซึ่งมีลักษณะแบบเลือกตอบ (Check list) เพื่อเลือกตอบตามระดับการวัดข้อมูลประเภทสเกล นามบัญญัติ (Nominal scale) และการวัดข้อมูลประเภทสเกลลำดับ (Ordinal scale)

ส่วนที่ 2 แบบสอบถามข้อมูลทั่วไปลักษณะด้านองค์กรของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ ประเภทธุรกิจขององค์กร ขนาดธุรกิจ และอื่น ๆ ซึ่งมีลักษณะแบบเลือกตอบ (Check list) เพื่อเลือกตอบตามระดับการวัดข้อมูลประเภทสเกล นามบัญญัติ (Nominal scale) และการวัดข้อมูลประเภทสเกลลำดับ (Ordinal scale)

ส่วนที่ 3 เป็นคำถามปลายเปิดเพื่อสอบถามข้อคิดเห็นต่อปัญหาในทางปฏิบัติจากการนำมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 มาใช้และใช้เป็นระดับความคิดเห็นต่อปัจจัยในการจัดทำการเงินรวมตามมาตรฐานมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 ซึ่งเป็นคำถามให้เลือกตอบเพียงคำตอบข้อเดียวแบบลิเคิร์ต (Likert scale) (จารุกัญญา ทองชมภู, 2553, หน้า 51) จำนวน 5 ข้อ ซึ่งเป็นการวัดแบบจัดอันดับ ดังนี้

ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง	มีน้ำหนักคะแนน 1
ไม่เห็นด้วย	มีน้ำหนักคะแนน 2
ไม่แน่ใจ	มีน้ำหนักคะแนน 3
เห็นด้วย	มีน้ำหนักคะแนน 4
เห็นด้วยอย่างยิ่ง	มีน้ำหนักคะแนน 5

ในการแปลผลและอภิปรายของผลการวิจัย ลักษณะของแบบสอบถามชุดนี้ จากการวัดแบบมาตราส่วนในการประมาณค่าสามารถนำมาอภิปรายผลโดยระดับอันตรภาคชั้น มีดังนี้ (จารุกัญญา ทองชมภู, 2553, หน้า 52)

$$\begin{aligned} \text{จากสูตร ความกว้างของอันตรภาคชั้น} &= \frac{\text{คะแนนสูงสุด}-\text{คะแนนต่ำสุด}}{\text{จำนวนชั้น}} \\ &= \frac{5-1}{5} \\ &= 0.8 \end{aligned}$$

ซึ่งจะได้ค่าเฉลี่ยแต่ละระดับห่างกัน 0.8 และกำหนดความหมายของค่าคะแนนเฉลี่ยแต่ละระดับ ดังนี้

คะแนนเฉลี่ย 1.00-1.80	หมายถึง มีปัญหาน้อยที่สุด
คะแนนเฉลี่ย 1.81-2.60	หมายถึง มีปัญหาน้อย
คะแนนเฉลี่ย 2.61-3.40	หมายถึง มีปัญหาปานกลาง
คะแนนเฉลี่ย 3.41-4.20	หมายถึง มีปัญหามาก
คะแนนเฉลี่ย 4.21-5.00	หมายถึง มีปัญหามากที่สุด

ส่วนที่ 4 แบบสอบถามปลายเปิด เกี่ยวกับความคิดเห็นและข้อเสนอแนะอื่น ๆ ให้ผู้ตอบแสดงความคิดเห็น โดยใช้คำพูดของตนเองเกี่ยวกับแนวทางและข้อเสนอแนะต่อผลกระทบและแนวทางการแก้ไขเกี่ยวกับปัญหาในการนำมาตรฐานรายงานการเงินฉบับที่ 10 มาใช้ในการปฏิบัติงาน

การทดสอบคุณภาพของเครื่องมือ

เพื่อให้ได้แบบสอบถามที่มีคุณภาพ ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบคุณภาพของแบบสอบถามใน 2 ด้าน คือ ความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา และ ความน่าเชื่อถือของแบบสอบถามชนิดนี้คือ

1. ค่าความเที่ยงตรง โดยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้น ไปปรึกษายังกับผู้เชี่ยวชาญและอาจารย์ที่ปรึกษา เพื่อพิจารณาความถูกต้องของเนื้อหาและ โครงสร้างของคำถามในแบบสอบถามตลอดจนขอคำแนะนำความคิดเห็นเพื่อให้แบบสอบถามตรงกับจุดมุ่งหมายของการวิจัยในครั้งนี้ จากนั้นนำแบบสอบถามไปดำเนินการด้าน (IOC) ต่อไป

2. การหาความน่าเชื่อถือ ผู้วิจัยจะนำแบบสอบถามที่ได้รับการปรับปรุงจากผู้เชี่ยวชาญและอาจารย์ที่ปรึกษาไปทำการทดสอบกับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 รายเพื่อนำคำถามในส่วนประเมินค่ามาวิเคราะห์หาค่าความน่าเชื่อถือ

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ในการทำงานวิจัยฉบับนี้ ทำงานวิจัยเชิงสำรวจ (Survey research) โดยแบ่งลักษณะของการเก็บรวบรวมข้อมูลเป็น 2 ลักษณะ คือ

1. แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary data) ซึ่งได้รับข้อมูลจากการเก็บรวบรวมแบบสอบถามของผู้จัดทำบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เพื่อศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทางการเงินรวมมาตรฐานรายงานเงินฉบับที่ 10 มาใช้ในการปฏิบัติงานของผู้จัดทำงบการเงินรวมของกิจการที่มีอำนาจควบคุมมากกว่าหนึ่งกิจการขึ้นไป

2. แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary data) โดยศึกษาค้นคว้าจากเอกสารที่เกี่ยวข้องจากแหล่งต่าง ๆ เช่น วารสาร รายงานการวิจัย แหล่งข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต วิทยานิพนธ์ การค้นคว้าอิสระ เพื่อศึกษาถึงทฤษฎีแนวความคิดและหลักการทางวิชาการ ซึ่งมีความสำคัญในการนำมาประกอบการวิเคราะห์และกำหนดแนวทางการศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทางการเงินรวมมาตรฐานรายงานเงินฉบับที่ 10 มาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมในรอบปีบัญชี 2558

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลและประมวลผลข้อมูล โดยการนำแบบสอบถามที่รวบรวมได้มาดำเนินการ ดังนี้

1. การตรวจสอบข้อมูล (Editing) โดยการตรวจสอบข้อมูลของแบบสอบถามและแยกแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์ออก

2. การลงรหัส (Coding) โดยการนำแบบสอบถามที่ถูกต้องสมบูรณ์มาลงรหัส
3. การประมวลผลข้อมูล โดยการนำข้อมูลที่ลงรหัสแล้วมาบันทึกและประมวลผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ SPSS

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยมีวิธีการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปร ดังนี้

1. ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) สำหรับประมวลผลข้อมูลที่รวบรวมได้ และนำไปอธิบายส่วนของกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
2. ใช้สถิติเชิงอนุมาน (Inferential statistics) สำหรับการทดสอบสมมติฐาน
สมมติฐาน: ในการเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของตัวแปรอิสระคือ ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ของผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งเป็นการทดสอบค่าเฉลี่ย ผู้วิจัยใช้วิธีวิเคราะห์ความแปรปรวน (ANOVA) หาค่าร้อยละ \bar{X} และ SD

ข้อมูลเชิงคุณภาพแบบ 2 ตัวเลือก ตัวแปรตามคือ ปัจจัยที่ผลกระทบต่อการจัดทำทางการเงินรวมตามมาตรฐานมาตรฐานรายงานเงินฉบับที่ 10 เพื่อทดสอบหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับตัวแปรตาม ใช้การวิเคราะห์โดยสถิติหาค่าสัมประสิทธิ์อย่างง่าย (Bivariate correlations)

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาปัจจัยในการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานฉบับที่ 10 ในบริษัทที่ทำการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยมีกลุ่มเป้าหมายในการทำวิจัยคือกลุ่มบริษัทที่จัดอยู่ในกลุ่ม SET 100 โดยข้อมูลที่เกี่ยวข้องรวบรวมมาได้จากแบบสอบถาม ได้ตอบกลับคืนกลับมาจำนวน 84 บริษัท จาก 100 บริษัท ซึ่งได้นำแบบสอบถามมาวิเคราะห์ด้วยวิธีการทางสถิติตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย โดยจะนำเสนอผลการทดสอบและการวิเคราะห์ดังนี้

ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ด้านประชากรศาสตร์

ตารางที่ 4-1 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยการแจกแจงตามเพศ

เพศ	จำนวน	ร้อยละ
ชาย	23	27.4
หญิง	61	72.6
รวม	84	100.0

จากตารางที่ 4-1 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 61 คน คิดเป็นร้อยละ 72.6 รองลงมาเพศชาย จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 27.4

ตารางที่ 4-2 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยการแจกแจงตามอายุ

อายุ	จำนวน	ร้อยละ
ต่ำกว่า 35	4	4.8
36-40	7	8.3
41-45	51	60.7
46 ขึ้นไป	22	26.2
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-2 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีอายุอยู่ระหว่าง 41-45 ปี จำนวน 51 คน คิดเป็นร้อยละ 60.7 รองลงมาคือมีอายุตั้งแต่ 46 ปีขึ้นไป จำนวน 22 คน คิดเป็นร้อยละ 26.2

ตารางที่ 4-3 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามระดับการศึกษาชั้นสูงสุด

ระดับการศึกษา	จำนวน	ร้อยละ
ปริญญาตรี	2	2.4
ปริญญาโท	82	97.6
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-3 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีการศึกษาในระดับปริญญาโท จำนวน 82 คน คิดเป็นร้อยละ 97.6 รองลงมามีการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 2.4

ตารางที่ 4-4 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่าง โดยแจกแจงตามประสบการณ์การทำงาน

ประสบการณ์การทำงาน	จำนวน	ร้อยละ
ต่ำกว่า 10 ปี	4	4.8
10-20	27	32.1
21-30	34	40.5
30 ปีขึ้นไป	19	22.6
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-4 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานระหว่าง 21-30 ปี จำนวน 34 คน คิดเป็นร้อยละ 40.5 รองลงมา มีประสบการณ์ทำงานระหว่าง 10-20 ปี จำนวน 27 คน คิดเป็นร้อยละ 32.1 และมีประสบการณ์ทำงานตั้งแต่ 30 ปีขึ้นไป จำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 22.6

ตารางที่ 4-5 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างโดยแบ่งตามการอบรมเพิ่มพูนความรู้

การอบรมเพิ่มพูนความรู้	จำนวน	ร้อยละ
ปีละ 2-4	76	90.5
มากกว่า 4	8	9.5
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-5 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีการอบรมเพิ่มพูนความรู้ปีละ 2-4 ครั้ง จำนวน 76 คน คิดเป็นร้อยละ 90.5 รองลงมาที่มีการอบรมเพิ่มพูนความรู้เพิ่มเติมมากกว่าปีละ 4 ครั้ง จำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 9.5

ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ด้านองค์การศาสตร์

ตารางที่ 4-6 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างโดยแบ่งตามกลุ่มธุรกิจในตลาดหลักทรัพย์

ประเภทธุรกิจ	จำนวน	ร้อยละ
กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	6.0
กลุ่มทรัพยากร	13	15.5
กลุ่มเทคโนโลยี	10	11.9
กลุ่มธุรกิจการเงิน	7	8.3
กลุ่มบริการ	24	28.6
กลุ่มกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	2	2.4
กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	3	3.6
กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	20	23.8
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-6 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นกลุ่มทำธุรกิจด้านบริการ จำนวน 24 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 28.6 รองลงมาในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้างจำนวน 20 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 23.8 และกลุ่มธุรกิจทรัพยากรจำนวน 13 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 15.5

ตารางที่ 4-7 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างโดยแจกแจงตามจำนวนบริษัทที่เข้าไปลงทุน

จำนวนบริษัทในการลงทุน	จำนวน	ร้อยละ
1-3	56	66.67
4-6	25	29.8
7-10	3	3.6
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-7 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีจำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุนอยู่ระหว่าง 1-3 บริษัท จำนวน 56 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 66.67 รองลงมาจำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุนอยู่ระหว่าง 4-6 บริษัท จำนวน 25 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 29.8 และมีจำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุนอยู่ระหว่าง 7-10 บริษัท จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 3.6

ตารางที่ 4-8 จำนวนและร้อยละของกลุ่มตัวอย่างโดยแจกแจงตามกลุ่มธุรกิจที่เข้าไปลงทุน

ประเภทธุรกิจ	จำนวน	ร้อยละ
กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	6.0
กลุ่มทรัพยากร	13	15.5
กลุ่มเทคโนโลยี	10	11.9
กลุ่มธุรกิจการเงิน	7	8.3
กลุ่มบริการ	24	28.6
กลุ่มกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	2	2.4
กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	3	3.6
กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	20	23.8
รวม	84	100

จากตารางที่ 4-8 กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นกลุ่มทำธุรกิจด้านบริการ จำนวน 24 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 28.6 รองลงมากลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้างจำนวน 20 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 23.8 และกลุ่มธุรกิจทรัพยากรจำนวน 10 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 11.9

ส่วนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีผลต่อการตัดท่างบการเงินรวมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

ตารางที่ 4-9 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการเป็นบริษัทใหญ่ในการจัดท่างบการเงินรวมในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชีในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100

ปัจจัยด้านคุณลักษณะ ของบริษัทใหญ่	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ลำดับ ความคิดเห็น	
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
1.1 บริษัทของท่านมีการเข้าไปควบคุมการบริหารของบริษัทอื่น	50	20	14			4.43	0.765	มากที่สุด	4
	59.50%	23.80%	16.70%						
1.2 บริษัทของท่านได้ถูกเปิดเผยต่อสาธารณะในได้รับผลตอบแทนจากการบริษัทอื่น	48	21	15			4.39	0.776	มากที่สุด	6
	57.10%	25%	17.90%						
1.3 คณะกรรมการหรือผู้จัดการบริษัทของท่านมีอำนาจในการเข้าไปสั่งการดำเนินงานของบริษัทอื่น	55	29				4.35	0.478	มากที่สุด	7
	34.50%	65.50%							
1.4 บริษัทของท่านมีอำนาจในการแต่งตั้งการมอบหมาย การถอดถอนสมาชิกของผู้บริหารสำคัญของบริษัทอื่น	35	42	7			4.33	0.627	มากที่สุด	8
	41.70%	50%	8.30%						
1.5 บริษัทของท่านมีอำนาจในการตัดสินใจด้านการบริหารของบริษัทอื่น	46	33	5			4.49	0.611	มากที่สุด	5
	54.80%	39.30%	6%						

ตารางที่ 4-9 (ต่อ)

ปัจจัยด้านคุณลักษณะ ของบริษัทใหญ่	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ลำดับ ความคิดเห็น	
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
1.6 บริษัทของท่าน สามารถทำให้เกิดผล กระทบต่อผลตอบแทนของ บริษัทอื่นได้	8	70	6			4.02	0.410	มาก	9
	9.50%	83.30%	7.10%						
1.7 บริษัทของท่านมี ส่วนได้ส่วนเสียในใน ยอดคงเหลือใน สินทรัพย์และหนี้สิน ของบริษัทอื่น	73	10	1			4.86	0.385	มากที่สุด	1
	86.90%	11.90%	1.20%						
1.8 บริษัทของท่านได้ ให้การช่วยเหลือในด้าน การบริหารกับบริษัทอื่น	67	5	10	2		4.63	0.788	มากที่สุด	3
	79.80%	6.00%	11.90%	2.40%					
1.9 บริษัทของท่านมี สัญญาค่าตอบแทน ระหว่างกันกับบริษัทอื่น	60	22	2			4.69	0.514	มากที่สุด	2
	71.40%	26.20%	2.40%						
รวม						4.4656	0.594		

จากตารางที่ 4-9 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นส่วนใหญ่ของกลุ่มตัวอย่างต่อปัจจัยด้านคุณสมบัติของบริษัทใหญ่ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X} = 4.47$) โดยมีรายละเอียดตามลำดับดังนี้ บริษัทที่มีมีส่วนได้ส่วนเสียในในยอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุดเป็นอันดับ 1 ($\bar{X} = 4.86$) อันดับ 2 คือบริษัทที่มีสัญญาค่าตอบแทนระหว่างกันกับบริษัทอื่น มีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.69$) อันดับ 3 คือบริษัทได้ให้การช่วยเหลือในด้านการบริหารกับบริษัทอื่นมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.63$) อันดับ 4 คือบริษัทของท่านมีการเข้าไปควบคุมการบริหารของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.43$) อันดับ 5 คือ บริษัทของท่านมีอำนาจในการตัดสินใจด้านการบริหารของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.49$) อันดับ 6 คือ บริษัทของท่านได้ถูกเปิดเผยต่อสาธารณะในได้รับผลตอบแทนจากการบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.39$) อันดับ 7 คือ คณะกรรมการหรือผู้จัดการบริษัทของท่านมีอำนาจในการเข้าไป

ตั้งการการดำเนินงานของมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.35$) อันดับ 8 คือ คณะกรรมการหรือผู้จัดการบริษัทของท่านมีอำนาจในการเข้าไปสั่งการการดำเนินงานของค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.33$) อันดับสุดท้ายคือ บริษัทของท่านสามารถทำให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบแทนของบริษัทอื่นได้มีค่าเฉลี่ยระดับมาก ($\bar{X} = 4.02$)

ตารางที่ 4-10 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการควบคุมในการจัดทำงบการเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชีในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100

ด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการควบคุม	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับความเห็น	ลำดับที่
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
2. การควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน									
2.1 บริษัทของท่านได้มีการค้าประกันให้กับบริษัทอื่นในสัดส่วนที่มากกว่า 50 %	48	23	13			4.42	0.748	มากที่สุด	6
2.2 บริษัทของท่านมีอำนาจในการจัดสรรด้านเทคโนโลยี วัสดุ หรือวัตถุดิบให้กับบริษัทอื่น	65	4	15			4.6	0.778	มากที่สุด	5
2.3 บริษัทของท่านมีอำนาจในการควบคุมสินทรัพย์ของบริษัทอื่น	54	29	1			4.63	0.51	มากที่สุด	4
2.4 บริษัทของท่านเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องการปันส่วนของผลตอบแทนของบริษัทอื่น	51	23	3	7		4.4	0.907	มากที่สุด	7

ตารางที่ 4-10 (ต่อ)

ด้านการควบคุมและ อำนาจเหนือผู้ได้รับ การควบคุม	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
2.5 บริษัทของท่าน มีความเสี่ยงตาม ผลตอบแทนผันแปร จากการดำเนินงาน ของบริษัทอื่น	58	26				4.69	0.465	มากที่สุด	2
2.6 บริษัทของท่าน ได้รับผลกำไร (ขาดทุน) จากการ จัดการสินทรัพย์ของ บริษัทของบริษัทอื่น	69% 55	31% 19	10			4.54	0.702	มากที่สุด	3
2.7 บริษัทของท่านมี สิทธิในการได้รับผล กำไร (ขาดทุน) ในการ จัดการหนี้สินของ บริษัทอื่น	65.50% 37	22.60% 42	11.90% 4	1		4.37	0.636	มากที่สุด	9
2.8 บริษัทของท่านมี อำนาจสิทธิในการสั่ง ให้มีการรวมกิจการ กับบริษัทอื่นได้	44% 72	0 % 7	4.80% 5	1.20%		4.8	0.533	มากที่สุด	1
2.9 บริษัทของท่าน มีส่วนกำไร (ขาดทุน) ในในยอด คงเหลือใน สินทรัพย์และ หนี้สินของกิจการที่ เข้าไปลงทุนเมื่อเลิก กิจการ	85.70% 42	8.30% 35	6% 6	1		4.4	0.679	มากที่สุด	8
รวม						4.54	0.66		

จากตารางที่ 4-10 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นส่วนใหญ่ของกลุ่มตัวอย่างต่อปัจจัยด้านคุณสมบัติการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X} = 4.54$) โดยมีรายละเอียดตามลำดับดังนี้ บริษัทของท่านมีอำนาจสิทธิในการสั่งให้มีการรวมกิจการกับบริษัทอื่นได้มีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุดเป็นอันดับ 1 ($\bar{X} = 4.8$) อันดับ 2 คือ บริษัทของท่านมีความเสี่ยงตามผลตอบแทนผันแปรจากการดำเนินงานของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.69$) อันดับ 3 คือบริษัทของท่านได้รับผลกำไร (ขาดทุน) จากการจัดการสินทรัพย์ของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุดเป็นอันดับ 1 ($\bar{X} = 4.54$) อันดับ 4 คือ บริษัทของท่านมีอำนาจในการควบคุมสินทรัพย์ของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.63$) อันดับ 5 คือ บริษัทของท่านมีอำนาจในการจัดสรรด้าน เทคโนโลยี วัสดุ หรือวัตถุดิบให้กับบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.60$) อันดับ 6 คือ บริษัทของท่านได้มีการค้าประกำกับกับบริษัทอื่นในสัดส่วนที่มากกว่า 50 % มีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.42$) อันดับ 7 คือ บริษัทของท่านเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องการปันส่วนของผลตอบแทนของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.40$) อันดับ 8 คือบริษัทของท่านมีส่วนกำไร (ขาดทุน) ในในยอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการที่เข้าไปลงทุนเมื่อเลิกกิจการมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.40$) อันดับสุดท้ายคือบริษัทของท่านมีสิทธิในการได้รับผลกำไร (ขาดทุน) ในการจัดการหนี้สินของบริษัทอื่นมีค่าเฉลี่ยระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.37$)

ตารางที่ 4-11 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการดำเนินการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทนในการจัดทำงบการเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชี ในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100

ด้านการเชื่อมโยง	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับความเห็น	ลำดับที่
	มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด				
3. การเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน									
3.1 บริษัทของท่านได้มีการกำหนดว่าตัวเองเป็นตัวการหรือให้มีตัวแทนในการตัดสินใจในการดำเนินงานของบริษัทอื่น	55	29				4.65	0.478	มากที่สุด	5
	65.50%	34.50%							

ตารางที่ 4-11 (ต่อ)

ด้านการเชื่อมโยง อำนาจและ ผลตอบแทน	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
3.2 บริษัทของท่านได้มีการมอบอำนาจในการตัดสินใจให้กับตัวแทนเป็นผู้ตัดสินใจในการดำเนินธุรกรรมบางอย่างตามที่ได้ตกลงให้ทำได้ตามสัญญาในการตัดสินใจและตามที่กฎหมายระบุไว้	62	22				4.74	0.442	มากที่สุด	2
	73.80%	26.20%							
3.3 บริษัทของท่านมอบอำนาจให้ผู้ตัดสินใจต้องพิจารณาวัตถุประสงค์และรูปแบบของบริษัทที่เข้าไปลงทุนเพื่อดูความเสี่ยงที่ยอมรับได้	32	52				4.38	0.489	มากที่สุด	6
	38.10%	61.90%							
3.4 บริษัทของท่านเลือกผู้ตัดสินใจที่มีความชำนาญในรูปแบบของบริษัทที่ไปลงทุนซึ่งจะทำให้ลดความเสี่ยงในการลงทุน	33	47	4			4.35	0.57	มากที่สุด	7
	39.30%	56%	4.80%						

ตารางที่ 4-11 (ต่อ)

ด้านการเชื่อมโยง	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
3.5 บริษัทของท่านมีการกำหนดสิทธิในการตัดสินใจให้อำนาจหลายฝ่ายจะทำให้มีความผันแปรของผลตอบแทนมากขึ้น	70	10	3	1		4.77	0.567	มากที่สุด	1
	83.30%	11.90%	3.60%	1.20%					
3.6 บริษัทของท่านทราบในสิทธิที่มีความสำคัญที่กิจการอื่นถือครอง เช่น การถอดถอนที่สำคัญ อาจมีผลกระทบต่อความสามารถของผู้ตัดสินใจในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทที่เข้าไปลงทุน	58	23	3			4.65	0.549	มากที่สุด	4
	69%	27.40%	3.60%						
3.7 บริษัทของท่านทราบในเรื่องที่ผู้ตัดสินใจเป็นส่วนได้เสียในบริษัทที่เข้าไปลงทุน เช่น การนำเงินไปลงทุน หรือการให้หลักประกัน	64	16	4			4.71	0.55	มากที่สุด	3
	76.20%	19%	4.80%						
รวม						4.6071	0.52071		

จากตารางที่ 4-11 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นส่วนใหญ่ของกลุ่มตัวอย่างต่อปัจจัยด้านคุณสมบัติการการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง ($\bar{X} = 4.6071$) โดยมีรายละเอียดตามลำดับดังนี้ บริษัทของท่านมีการกำหนดสิทธิในการตัดสินใจให้อำนาจหลายฝ่ายจะทำให้มีความผันแปรของผลตอบแทนมากขึ้นมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.77$) อันดับ 2 คือ การมอบอำนาจในการตัดสินใจให้กับตัวแทนเป็นผู้ตัดสินใจในการดำเนินธุรกรรมบางอย่างตามที่ได้ตกลงให้ทำได้ตามสัญญาในการตัดสินใจและตามที่กฎหมายระบุไว้มีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.74$) อันดับ 3 คือบริษัทของท่านทราบในเรื่องที่ว่าผู้ตัดสินใจถือเป็นส่วนได้เสียในบริษัทที่เข้าไปลงทุน เช่น การนำเงินไปลงทุน หรือการให้หลักประกันมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.71$) อันดับ 4 คือ บริษัทของท่านทราบในสิทธิที่มีความสำคัญที่กิจการอื่นถือครองเช่น การถอดถอนที่สำคัญ อาจมีผลกระทบต่อความสามารถของผู้ตัดสินใจในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทที่เข้าไปลงทุนมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.65$) อันดับ 5 คือบริษัทของท่านได้มีการกำหนดว่าตัวเองเป็นตัวละครหรือให้มีตัวแทนในการตัดสินใจในการดำเนินงานของบริษัทอื่นมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.65$) อันดับ 6 คือ บริษัทของท่านมอบอำนาจให้ผู้ตัดสินใจต้องพิจารณาวัตถุประสงค์และรูปแบบของบริษัทที่เข้าไปลงทุน เพื่อดูความเสี่ยงที่ยอมรับได้มีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.38$) อันดับสุดท้ายคือ บริษัทของท่านเลือกผู้ตัดสินใจที่มีความชำนาญในรูปแบบของบริษัทที่ไปลงทุนซึ่งจะทำให้ลดความเสี่ยงในการลงทุนมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด ($\bar{X} = 4.35$)

ตารางที่ 4-12 รายละเอียดปัจจัยด้านคุณสมบัติของการดำเนินนโยบายทางการบัญชีในการจัดทำงบการเงินรวม ในกลุ่มของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มของผู้ทำบัญชีในบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในกลุ่ม SET 100

นโยบายบัญชี	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
4.1 บริษัทของท่าน มีการกำหนดเกณฑ์ การจัดทำงบการเงิน รวมให้กับบริษัท อื่นเพื่อให้การ จัดทำบัญชีเป็นไป ในทิศทางเดียวกัน	54	20	9	1		4.51	0.736	มาก ที่สุด	9
	64.30%	23.80%	10.70%	1.20%					

ตารางที่ 4-12 (ต่อ)

นโยบายบัญชี	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
4.2 งบการเงิน ของบริษัทของ ท่านและบริษัท ย่อยได้ใช้วันที่ใน การทำงานการเงิน รวมเป็นวันที่ เดียวกัน	52 61.90%	21 25%	10 11.90%	1 1.20%		4.48	0.752	มาก ที่สุด	10
4.3 บริษัทของ ท่านได้มีการหัก กลบ (ตัด) มูลค่า ด้านค่าความนิยม ของบริษัทตัวเอง และบริษัทย่อย	60 71.40%	21 25%	3 3.60%			4.68	0.541	มาก ที่สุด	7
4.4 บริษัทของ ท่านได้มีการตัด รายการกำไรหรือ ขาดทุนที่เกิดจาก รายการระหว่าง กันที่รับรู้ใน สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้เจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแส เงินสด สำหรับ รายการระหว่าง กันในกลุ่ม กิจการ	62 73.80%	20 23.80%	2 2.40%			4.71	0.505	มาก ที่สุด	5

ตารางที่ 4-12 (ต่อ)

นโยบายบัญชี	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
4.5 บริษัทของท่านมีการรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทที่ถูกควบคุมตั้งแต่วันที่มีการควบคุมกิจการจนถึงวันสิ้นสุดลง	29	53	2			4.32	0.519	มากที่สุด	12
4.6 บริษัทของท่านได้ให้บริษัทที่ถูกควบคุมคิดมูลค่าทรัพย์สินด้วยมูลค่ายุติธรรม	77	5	2			4.87	0.51	มากที่สุด	1
4.7 บริษัทของท่านได้มีการให้บริษัทที่ถูกควบคุมจัดทำข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ข้อมูลทางการเงินรวม	50	26	3	4	1	4.43	0.868	มากที่สุด	11
	34.50%	63.10%	2.40%						
	91.70%	6%	2.40%						
	59.50%	31%	3.60%	4.80%	1.20%				

ตารางที่ 4-12 (ต่อ)

นโยบายบัญชี	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
4.8 บริษัทของท่านต้องให้บริษัทที่ถูกควบคุมปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ที่มึนัยสำคัญที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี	63 75%	18 21.40%	3 3.60%			4.71	0.528	มากที่สุด	4
4.9 บริษัทของท่านได้แบ่งส่วนกำไรหรือขาดทุนและแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นรวมทั้งส่วนได้ส่วนเสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมไว้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทของท่าน	56 66.70%	21 25%	4 4.80%	2 2.40%	1 1.20%	4.54	0.798	มากที่สุด	8

ตารางที่ 4-12 (ต่อ)

นโยบายบัญชี	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
4.10 บริษัทของท่านได้คำนวณ ส่วนแบ่งในกำไร หรือขาดทุนหลัง การปรับปรุงเงิน ปันผลในหุ้น บุริมสิทธิของ บริษัทย่อย ไม่ว่า จะมีการประกาศ จ่ายเงินปันผล หรือไม่	65 77.40%	14 16.70%	3 3.60%	2 2.40%		4.69	0.658	มากที่สุด	6
4.11 บริษัทของท่านได้ปรับปรุง มูลค่าของส่วน ของเจ้าของ บริษัทย่อยด้วย มูลค่ายุติธรรม	68 81%	13 15.50%	2 2.40%	1 1.20%		4.76	0.551	มากที่สุด	3

ตารางที่ 4-12 (ต่อ)

นโยบายบัญชี	ระดับความคิดเห็น					\bar{X}	SD	ระดับ ความ คิดเห็น	ลำดับ ที่
	มากที่สุด	มาก	ปาน กลาง	น้อย	น้อย ที่สุด				
4.12 บริษัทของท่านเมื่อสูญเสียการควบคุมในบริษัทที่ถูกควบคุม บริษัทต้องตัดรายการจำพวก สินทรัพย์ (รวมค่าความนิยม) และหนี้สินของบริษัทที่ถูกควบคุมในมูลค่าตามบัญชีในวันที่สูญเสียการควบคุม	67	17				4.8	0.404	มากที่สุด	2
รวม						4.625	0.6141667		

จากตารางที่ 4-12 แสดงให้เห็นว่า ความคิดเห็นส่วนใหญ่ของกลุ่มตัวอย่างต่อปัจจัยด้านคุณสมบัติด้านนโยบายทางบัญชี มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด ($\bar{X} = 4.625$) โดยมีรายละเอียดตามลำดับดังนี้ บริษัทของท่านได้ให้บริษัทที่ถูกควบคุมคิดมูลค่าทรัพย์สินด้วยมูลค่ายุติธรรม มีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.77$) อันดับ 2 คือ บริษัทของท่านเมื่อสูญเสียการควบคุมในบริษัทที่ถูกควบคุม บริษัทต้องตัดรายการจำพวก สินทรัพย์ (รวมค่าความนิยม) และหนี้สินของบริษัทที่ถูกควบคุมในมูลค่าตามบัญชีในมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.8$) อันดับ 3 คือ บริษัทของท่านได้ปรับปรุงมูลค่าของส่วนของเจ้าของบริษัทย่อยด้วยมูลค่ายุติธรรมมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.76$) อันดับ 4 คือ บริษัทของท่านต้องให้บริษัทที่ถูกควบคุมปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.71$) อันดับ 5 คือ บริษัทของท่านได้มีการตัดรายการกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกันที่รับรู้ในสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสด

สำหรับรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.71$) อันดับ 6 คือ บริษัทของท่านได้คำนวณส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนหลังการปรับปรุงเงินปันผลในหุ้นบุริมสิทธิของบริษัทย่อย ไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายเงินปันผลหรือไม่มีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.69$) อันดับ 7 คือ บริษัทของท่านได้มีการหักกลบ (ตัด) มูลค่าด้านค่าความนิยมของบริษัทตัวเองและบริษัทย่อยมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.68$) อันดับ 8 คือ บริษัทของท่านได้แบ่งส่วนกำไรหรือขาดทุนและแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นรวมทั้งส่วนได้ส่วนเสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทของท่านมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.54$) อันดับ 9 คือ บริษัทของท่านมีการกำหนดเกณฑ์การจัดทำงบการเงินรวมให้กับบริษัทอื่น เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นไปในทิศทางเดียวกันมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.51$) อันดับ 10 คือ งบการเงินของบริษัทของท่านและบริษัทย่อยได้ใช้วันที่ในการทำงบการเงินรวมเป็นวันที่เดียวกันมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.48$) อันดับ 11 คือ บริษัทของท่านได้มีการให้บริษัทที่ถูกควบคุมจัดทำข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ข้อมูลทางงบการเงินรวม มีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.43$) และสุดท้ายคือ บริษัทของท่านมีการรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทที่ถูกควบคุมตั้งแต่วันที่มีการควบคุมกิจการจนถึงวันสิ้นสุดลงมีระดับค่าเฉลี่ยมากที่สุด คือ ($\bar{X} = 4.32$)

การทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานที่ 1 ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวม ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.1.1 เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

H_0 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-13 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามเพศของผู้ทำ บัญชี

ลักษณะ	เพศ	N	\bar{X}	SD	T	P-value
บริษัทใหญ่	ชาย	23	4.54	0.21	1.96	0.44
	หญิง	61	4.44	0.20		

จากตารางที่ 4-13 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามเพศของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติ Independent sample t-test ในการทดสอบสมมติฐานที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ผลการทดสอบ พบว่า ค่า P-value มีค่าเท่ากับ 0.44 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐาน H_0 หมายความว่า ผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมในปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.1.2 เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวม ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยอำนาจการควบคุม

H_0 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยอำนาจการควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยอำนาจการควบคุมที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-14 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามเพศของผู้ทำ บัญชี

	เพศ	N	\bar{X}	SD	T	P-value
ควบคุมอำนาจ	ชาย	23	4.66	0.14	3.06	0.00
	หญิง	61	4.49	0.24		

จากตารางที่ 4-14 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการควบคุมอำนาจของบริษัทใหญ่ จำแนกตามเพศของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติ Independent Sample t-test ในการทดสอบสมมติฐานที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ผลการทดสอบ พบว่า ค่า P-value มีค่าเท่ากับ 0.00 ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05

นั่นคือ สามารถปฏิเสธ สมมติฐาน H_0 หมายความว่า ผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมในปัจจัยควบคุมอำนาจของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.1.3 เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยการเชื่อมโยงอำนาจ

H_0 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-15 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามเพศของผู้ทำบัญชี

เชื่อมโยงอำนาจ	เพศ	N	\bar{X}	SD	T	P-value
อำนาจ	ชาย	23	4.62	0.16	0.34	0.21
	หญิง	61	4.60	0.22		

จากตารางที่ 4-15 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามเพศของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติ Independent sample t-test ในการทดสอบสมมติฐานที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ผลการทดสอบ พบว่า ค่า P-value มีค่าเท่ากับ 0.21 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐาน H_0 หมายความว่า ผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมในปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.1.4 เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยนโยบายบัญชี

H_0 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยนโยบายบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : เพศของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมด้านปัจจัยนโยบายบัญชีที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-16 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านนโยบายบัญชี จำแนกตามเพศของผู้ทำบัญชี

นโยบาย บัญชี	เพศ	N	\bar{X}	SD	T	P-value
	ชาย	23	4.68	0.19	1.79	0.77
	หญิง	61	4.60	0.17		

จากตารางที่ 4-16 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านนโยบายบัญชี จำแนกตามเพศของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติ Independent sample t-test ในการทดสอบสมมติฐานที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ผลการทดสอบ พบว่า ค่า P-value มีค่าเท่ากับ 0.77 ซึ่งมีค่ามากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐาน H_0 หมายความว่า ผู้ทำบัญชีที่มีเพศแตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมในปัจจัยด้านนโยบายบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.2.1 อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

H_0 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-17 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชี

	ช่วงอายุ	N	\bar{X}	SD	F	P-value
ลักษณะ บริษัท ใหญ่	ต่ำกว่า 35	4	4.50	0.23	1.44	0.24
	36-40	7	4.46	0.08		
	41-45	51	4.51	0.22		
	46 ขึ้นไป	22	4.35	0.17		

จากตารางที่ 4-17 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.24 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.2.2 อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม

H_0 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-18 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการควบคุมอำนาจ จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชี

	ช่วงอายุ	N	\bar{X}	SD	F	P-value
ควบคุม	ต่ำกว่า 35	4	4.69	0.11	1.44	0.237
	36-40	7	4.48	0.22		
อำนาจ	41-45	51	4.56	0.22		
	46 ขึ้นไป	22	4.48	0.27		

จากตารางที่ 4-18 โดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.237 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.2.3 อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ

H_0 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-19 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชี

	ช่วงอายุ	n	\bar{X}	SD	F	P-value
เชื่อมโยงอำนาจ	ต่ำกว่า 35	4	4.54	0.32	0.74	0.53
	36-40	7	4.67	0.26		
	41-45	51	4.59	0.18		
	46 ขึ้นไป	22	4.64	0.21		

จากตารางที่ 4-19 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.53 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.2.4 อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชี

H_0 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชีที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-20 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านนโยบายบัญชี จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชี

	ช่วงอายุ	n	\bar{X}	SD	F	P-value
นโยบาย บัญชี	ต่ำกว่า 35	4	4.69	0.22	1.35	0.26
	36-40	7	4.61	0.18		
	41-45	51	4.65	0.17		
	46 ขึ้นไป	22	4.56	0.19		

จากตารางที่ 4-20 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านการนโยบายบัญชี จำแนกตามช่วงอายุของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.26 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า อายุของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายที่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.3.1 การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

H_0 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านปัจจัยคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านปัจจัยคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-21 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชี

ลักษณะ	การศึกษา	n	\bar{X}	SD	F	P-value
บริษัทใหญ่	ปริญญาตรี	2	4.39	0.08	0.28	0.60
	ปริญญาโท	82	4.47	0.21		

จากตารางที่ 4-21 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.60 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.3.2 การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม

H_0 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-22 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยอำนาจการควบคุม จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชี

ควบคุมอำนาจ	การศึกษา	N	\bar{X}	SD	F	P-value
อำนาจ	ปริญญาตรี	2	4.39	0.55	0.87	0.35
	ปริญญาโท	82	4.54	0.22		

จากตารางที่ 4-22 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.35 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.3.3 การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ

H_0 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-23 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชี

เชื่อมโยงอำนาจ	การศึกษา	N	\bar{X}	SD	F	P-value
อำนาจ	ปริญญาตรี	2	4.50	0.51	0.58	0.45
	ปริญญาโท	82	4.61	0.20		

จากตารางที่ 4-23 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจจำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.45 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.3.4 การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชี

H_0 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปีจจ่ายด้านนโยบายบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปีจจ่ายด้านนโยบายบัญชีที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-24 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปีจจ่ายด้านปีจจ่ายด้านนโยบายบัญชีจำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชี

นโยบายบัญชี	การศึกษา	N	\bar{X}	SD	F	P-value
บัญชี	ปริญญาตรี	2	4.58	0.12	0.11	0.74
	ปริญญาโท	82	4.63	0.18		

จากตารางที่ 4-24 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปีจจ่ายด้านนโยบายบัญชี จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.74 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การศึกษาของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปีจจ่ายด้านนโยบายบัญชีไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.4.1 การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปีจจ่ายด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

H_0 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปีจจ่ายด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปีจจ่ายด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-25 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่
จำแนกตามอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชี

ลักษณะ	การอบรมเพิ่มความรู้	n	\bar{X}	SD	F	P-value
บริษัทใหญ่	ปีละ 2-4	76	4.47	0.21	0.0108	0.9174
	มากกว่า 4	8	4.46	0.20		

จากตารางที่ 4-25 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่
จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับ
นัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.9174 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐาน
หลัก H_0 หมายความว่า การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงิน
รวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของ
บริษัทใหญ่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.4.2 การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำ
งบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจ
การควบคุม

H_0 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวม
ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการ
ควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวม
ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่
แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-26 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตาม
อบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชี

ควบคุม	การอบรมเพิ่มความรู้	N	\bar{X}	SD	F	P-value
อำนาจ	ปีละ 2-4	76	4.54	0.23	0.0492	0.8250
	มากกว่า 4	8	4.56	0.28		

จากตารางที่ 4-26 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.825 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจควบคุมไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.4.3 การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ

H_0 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-27 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชี

เชื่อมโยงอำนาจ	การอบรมเพิ่มความรู้	N	\bar{X}	SD	F	P-value
อำนาจ	ปีละ 2-4	76	4.60	0.20	1.6526	0.2022
	มากกว่า 4	8	4.70	0.18		

จากตารางที่ 4-27 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.825 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 1.4.4 การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชี

H_0 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชีที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-28 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านนโยบายบัญชี จำแนกตามอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชี

นโยบายบัญชี	การอบรมเพิ่มความรู้	N	\bar{X}	SD	F	P-value
บัญชี	ปีละ 2-4	76	4.62	0.18	0.2685	0.6057
	มากกว่า 4	8	4.66	0.13		

จากตารางที่ 4-28 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามการศึกษาของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.6057 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า การอบรมเพิ่มความรู้ของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชีไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยด้านองค์กรที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมแตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.1.1 กลุ่มธุรกิจที่ผู้ทำบัญชีปฏิบัติงานที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

สมมติฐานที่ 2.1.1 กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

H_0 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-29 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่
จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชี

	ประเภทกลุ่มธุรกิจ	N	\bar{X}	SD	F	P-value
ลักษณะ บริษัท ใหญ่	กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	4.44	0.14	0.437	0.876
	กลุ่มทรัพยากร	13	4.50	0.24		
	กลุ่มเทคโนโลยี	10	4.41	0.25		
	กลุ่มธุรกิจการเงิน	7	4.40	0.19		
	กลุ่มบริการ	24	4.46	0.23		
	กลุ่มกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	2	4.44	0		
	กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	3	4.41	0.26		
	กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	20	4.51	0.17		

จากตารางที่ 4-29 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่
จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับ
นัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.876 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐาน
หลัก H_0 หมายความว่า กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตาม
มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัท
ใหญ่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.1.2 กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม

H_0 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-30 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชี

	ประเภทกลุ่มธุรกิจ	n	\bar{X}	SD	F	P-value
ควบคุม อำนาจ	กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	4.56	0.36	0.861	0.541
	กลุ่มทรัพยากร	13	4.60	0.20		
	กลุ่มเทคโนโลยี	10	4.42	0.24		
	กลุ่มธุรกิจการเงิน	7	4.67	0.11		
	กลุ่มบริการ	24	4.51	0.25		
	กลุ่มกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	2	4.56	-		
	กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	3	4.56	0.22		
	กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	20	4.54	0.22		

จากตารางที่ 4-30 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.541 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.1.3 กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ

H_0 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-31 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชี

	ประเภทกลุ่มธุรกิจ	n	\bar{X}	SD	F	P-value
การ เชื่อมโยง อำนาจ	กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	4.57	0.30	1.676	0.128
	กลุ่มทรัพยากร	13	4.70	0.15		
	กลุ่มเทคโนโลยี	10	4.49	0.17		
	กลุ่มธุรกิจการเงิน	7	4.51	0.18		
	กลุ่มบริการ	24	4.65	0.16		
	กลุ่มกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	2	4.43	0		
	กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	3	4.62	0.08		
	กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	20	4.61	0.25		

จากตารางที่ 4-31 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.128 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.1.4 กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชี

H_0 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-32 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านปัจจัยด้านนโยบายบัญชี จำแนกตามกลุ่มธุรกิจ

ประเภทกลุ่มธุรกิจ	N	\bar{X}	SD	F	P-value
กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	5	4.55	0.16	0.782	0.604
กลุ่มทรัพยากร	13	4.66	0.19		
กลุ่มเทคโนโลยี	10	4.64	0.16		
นโยบาย	กลุ่มธุรกิจการเงิน	7	4.67	0.19	
บัญชี	กลุ่มบริการ	24	4.60	0.19	
	กลุ่มกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	2	4.75	-	
	กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค	3	4.47	0.05	
	กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	20	4.64	0.18	

จากตารางที่ 4-32 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามกลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีโดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.604 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า กลุ่มธุรกิจของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชีไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.2.1 จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

H_0 : จำนวนบริษัทในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : จำนวนบริษัทในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-33 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ จำแนกตามจำนวนบริษัทในการลงทุน

	จำนวนธุรกิจในการลงทุน	N	\bar{X}	SD	F	P-value
ลักษณะ	1-3	56	4.47	0.21	0.499	0.609
บริษัทใหญ่	4-6	25	4.44	0.20		
	7-10	3	4.56	0.19		

จากตารางที่ 4-33 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามจำนวนธุรกิจในการลงทุน โดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.609 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า จำนวนธุรกิจในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.2.2 จำนวนบริษัทในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม

H_0 : จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-34 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมจำแนกตามจำนวนบริษัท
ในการลงทุน

	ประเภทกลุ่มธุรกิจ	N	\bar{X}	SD	F	P-value
ควบคุม	1-3	56	4.52	0.24	1.441	0.243
อำนาจ	4-6	25	4.60	0.20		
	7-10	3	4.44	0.11		

จากตารางที่ 4-34 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามจำนวนธุรกิจในการลงทุน โดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.243 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า จำนวนธุรกิจในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดท่างบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านอำนาจการควบคุมไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.2.3 จำนวนบริษัทในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดท่างบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจ

H_0 : จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดท่างบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดท่างบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-35 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจจำแนกตามจำนวนบริษัท
ในการลงทุน

	ประเภทกลุ่มธุรกิจ	n	\bar{X}	SD	F	P-value
เชื่อมโยง อำนาจ	1-3	56	4.61	0.22	0.060	0.942
	4-6	25	4.61	0.19		
	7-10	3	4.57	0.14		

จากตารางที่ 4-35 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามจำนวนธุรกิจในการลงทุน โดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.942 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า จำนวนธุรกิจในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2.2.4 จำนวนบริษัทในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านนโยบายบัญชี

H_0 : จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการนโยบายบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน

H_1 : จำนวนบริษัทในการลงทุนของผู้ทำบัญชีที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการนโยบายบัญชีที่แตกต่างกัน

ตารางที่ 4-36 ผลการวิเคราะห์เปรียบเทียบปัจจัยด้านการนโยบายบัญชี จำแนกตามจำนวนบริษัท
ในการลงทุน

	ประเภทกลุ่มธุรกิจ	n	\bar{X}	SD	F	P-value
นโยบาย บัญชี	1-3	56	4.62	0.18	1.147	0.323
	4-6	25	4.62	0.19		
	7-10	3	4.78	0.05		

จากตารางที่ 4-36 ผลการวิเคราะห์การเปรียบเทียบปัจจัยด้านอำนาจการควบคุม จำแนกตามจำนวนธุรกิจในการลงทุน โดยใช้สถิติแบบ One-way ANOVA ในการทดสอบที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 พบว่า ค่า P-value เท่ากับ 0.323 มากกว่า 0.05 นั่นคือ ไม่สามารถปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 หมายความว่า จำนวนธุรกิจในการลงทุนที่แตกต่างกันมีผลต่อการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมปัจจัยด้านการนโยบายบัญชี ไม่แตกต่างกัน

บทที่ 5

สรุปผล อภิปราย และข้อเสนอแนะ

การศึกษาวิจัยเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อการจัดหางบการเงินตามมาตรฐานรายงานการเงินฉบับที่ 10 โดยศึกษาจากผู้ทำบัญชีในตลาดหลักทรัพย์ในกลุ่ม SET 100 ผู้วิจัยสนใจศึกษาและวิเคราะห์แนวคิดของการจัดหางบการเงินรวมของผู้จัดทำบัญชีว่ามีความคิดเห็นเหมือนกันหรือต่างกัน ตามที่ได้กำหนดไว้ในวัตถุประสงค์ของการวิจัยในครั้งนี้ สามารถสรุปผลการวิจัย อภิปราย และข้อเสนอแนะ ได้ดังนี้

สรุปผลการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาแนวคิดของการจัดหางบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 โดยทำการวิจัยจากข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามจำนวน 84 ชุด ซึ่งได้ทำการ เก็บข้อมูลจากผู้จัดทำบัญชีในตลาดหลักทรัพย์ในกลุ่ม SET 100 ซึ่งส่วนใหญ่เป็นบริษัทใหญ่ และทำการรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการจัดหางบการเงินรวม จากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ หลังจากนั้น นำข้อมูลที่ได้รับมาทำการวิเคราะห์โดยใช้ค่าร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard deviation) เพื่อเป็นการอธิบายคุณลักษณะ โดยทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 1 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะด้านประชากรศาสตร์

ผลการวิจัยพบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีช่วงอายุอยู่ระหว่าง 41-45 ปี มีระดับการศึกษาอยู่ในระดับปริญญาโท มีประสบการณ์ทำงานอยู่ระหว่าง 21-30 ปี และได้รับการศึกษาอบรมเพิ่มความรู้ปีละ 2-4 มากที่สุด

ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะด้านองค์กร

กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ทำธุรกิจด้านบริการ มีจำนวนบริษัทในการเข้าไปร่วมลงทุนตั้งแต่ 1-3 บริษัท และมีผลกำไรตั้งแต่ 51 ล้านบาทขึ้นไป กลุ่มตัวอย่างได้เข้าไปลงทุนในธุรกิจด้านบริการมากที่สุด และเนื่องจากผู้ทำการวิจัยได้ทำการศึกษาในบริษัทตลาดหลักทรัพย์กลุ่ม SET 100 ซึ่งส่วนใหญ่เป็นบริษัทใหญ่และได้มีการจัดหางบการเงินรวมอยู่แล้ว

ส่วนที่ 3 ข้อมูลความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตาม มาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

ผลการวิจัย พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความคิดเห็นเกี่ยวปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทางการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 ของผู้จัดทำบัญชีในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในกลุ่ม SET 100 จำนวน 84 ราย โดยส่วนใหญ่จะแสดงความคิดเห็นในระดับมากที่สุด และระดับมาก ในการศึกษาคั้งนี้ศึกษาปัจจัยทั้งหมด 4 ด้าน ผู้ตอบแบบสอบถามได้แสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านนโยบายบัญชีมากที่สุด รองลงมาคือปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทนมีปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือได้รับการลงทุนมี และปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ ซึ่งสามารถแจกแจงอธิบายได้ดังนี้

1. ปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ กลุ่มตัวอย่างได้แสดงความคิดเห็นว่าบริษัทได้ให้ความสำคัญกับการมีส่วนร่วมได้ส่วนเสียในในยอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยมากกว่าการที่ต้องทำสัญญาค่าตอบแทนระหว่างกัน การให้ความช่วยเหลือในด้านการบริหาร การเข้าไปควบคุมการบริหาร การที่บริษัทสามารถมีอำนาจเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจด้านการบริหาร การได้ถูกเปิดเผยต่อสาธารณะเกี่ยวกับได้รับผลตอบแทน หรือผู้บริหารของกลุ่มตัวอย่างมีอำนาจในการเข้าไปสั่งการดำเนินงานด้านต่าง ๆ จนสามารถทำให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบแทนของบริษัทย่อยได้

2. ปัจจัยด้านคุณสมบัติการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน กลุ่มตัวอย่างได้แสดงความคิดเห็นว่ากลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญกับการมีอำนาจสิทธิในการสั่งให้บริษัทย่อยเข้าร่วมกิจการกับบริษัทตน มากกว่าที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างจะต้องได้รับความเสี่ยงตามผลตอบแทนผันแปรจากการดำเนินงานของบริษัทย่อย การได้รับผลกำไร (ขาดทุน) จากการจัดการสินทรัพย์ในบริษัทย่อย การมีอำนาจในการควบคุมสินทรัพย์ในบริษัทย่อย การเข้าไปมีอำนาจในการจัดสรรด้านเทคโนโลยี วัสดุ หรือวัตถุดิบให้กับบริษัทย่อย การเข้าไปมีส่วนช่วยเหลือการกำประกันให้กับบริษัทย่อยในสัดส่วนที่มากเกินควร การเข้าไปเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องการปันส่วนของผลตอบแทนของบริษัทย่อย การมีส่วนได้เสียในผลกำไร (ขาดทุน) ในในยอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินบริษัทย่อยเมื่อเลิกกิจการ การมีสิทธิในการได้รับผลกำไร (ขาดทุน) ในการจัดการหนี้สินของบริษัทย่อย

3. ปัจจัยด้านคุณสมบัติการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน กลุ่มตัวอย่างได้แสดงความคิดเห็นว่า บริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ได้ให้ความสำคัญกับที่บริษัทสามารถจะการกำหนดสิทธิในการตัดสินใจให้อำนาจหลายฝ่ายซึ่งทำให้มีความผันแปรของผลตอบแทนมากขึ้น

มากที่สุด มากกว่าการมอบอำนาจในการตัดสินใจให้กับตัวแทนเป็นผู้ตัดสินใจในการดำเนินธุรกรรมตามขอบเขตที่กำหนด การที่บริษัทได้รับรู้ในเรื่องที่ว่าตัวแทนหรือผู้ตัดสินใจได้ตัดสินใจในด้านการบริหารต่างซึ่งทำให้เกิดส่วนได้เสียในบริษัทย่อย การที่บริษัทได้รับรู้เกี่ยวกับสิทธิที่มีความสำคัญที่กิจการอื่นถือครองเช่น การถอดถอนที่สำคัญ ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อความสามารถของผู้ตัดสินใจในการสั่งการในการดำเนินงานของบริษัทย่อย การที่บริษัทได้มีการกำหนดว่าตัวเองเป็นตัวการหรือให้มีตัวแทนในการตัดสินใจในการดำเนินงานของบริษัทย่อย การที่บริษัทมอบอำนาจให้ผู้ตัดสินใจหรือตัวแทนสามารถตัดสินใจในการลงทุน โดยต้องพิจารณาวัตถุประสงค์และรูปแบบของบริษัทที่เข้าไปลงทุน เพื่อดูความเสี่ยงที่ยอมรับได้ การที่บริษัทต้องจัดหาตัวแทนหรือผู้ตัดสินใจในการดำเนินงานแทนที่มีความรู้ความชำนาญในรูปแบบของบริษัทที่ไปลงทุนซึ่งจะทำให้ลดความเสี่ยงในการลงทุน

4. ปัจจัยด้านคุณสมบัติด้านนโยบายทางบัญชี กลุ่มตัวอย่างได้แสดงความคิดเห็นว่าบริษัทกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ได้ให้ความสำคัญกับการที่บริษัทกลุ่มตัวอย่างสามารถเข้าไปควบคุมบริษัทย่อยโดยคิดมูลค่าทรัพย์สินด้วยมูลค่ายุติธรรมมากกว่า เมื่อบริษัทกลุ่มตัวอย่างสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยซึ่งทำให้บริษัทต้องตัดรายการจำพวก สินทรัพย์ (รวมค่าความนิยม) และหนี้สินของบริษัทย่อยด้วยมูลค่าตามบัญชี การที่บริษัทต้องปรับปรุงมูลค่าของส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อยด้วยมูลค่ายุติธรรม การที่บริษัทต้องให้บริษัทย่อยปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี การที่บริษัทต้องทำการตัดรายการกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกันที่รับรู้ในสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสด สำหรับรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการ การที่บริษัทต้องคำนวณส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนหลังการปรับปรุงเงินปันผลในหุ้นบุริมสิทธิของบริษัทย่อยไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายเงินปันผลหรือไม่ก็ตาม กลุ่มบริษัทตัวอย่างได้มีการหักกลบ (ตัด) มูลค่าด้านค่าความนิยมของบริษัทตัวเองและบริษัทย่อย บริษัทได้แบ่งส่วนกำไรหรือขาดทุนและแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นรวมทั้งส่วนได้ส่วนเสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทกลุ่มตัวอย่าง บริษัทมีการกำหนดเกณฑ์การจัดทำงบการเงินรวมให้กับบริษัทย่อย เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นไปในทิศทางเดียวกัน การจัดทำงบการเงินของบริษัทกลุ่มตัวอย่างและบริษัทย่อยได้ใช้วันที่ในการทำงบการเงินรวมเป็นวันที่เดียวกัน บริษัทได้มีการให้บริษัทย่อยจัดทำข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ข้อมูลเพื่อนำมาจัดทำงบการเงินรวม บริษัทได้มีการรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยตั้งแต่วันที่มีการควบคุมกิจการจนถึงวันสิ้นสุดลง

โดยรวมกลุ่มตัวอย่าง ได้แสดงความคิดเห็นว่าปัจจัยทั้งสี่ด้านมีความสำคัญมากที่สุด สำหรับการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องการจัดทำงบการเงินรวม โดยให้ความสำคัญเรียงลำดับดังนี้ นโยบายบัญชีให้ความสำคัญมากที่สุด รองลงมาคือ ปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทนมีปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือ ได้รับการลงทุนมี และปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่

ส่วนที่ 4 การทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐานที่ 1 ปัจจัยด้านประชากรศาสตร์ที่แตกต่างกันจะมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานการเงินฉบับที่ 10 ไม่แตกต่างกัน จากผลการศึกษา

1. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามเพศ ช่วงอายุ การศึกษา การฝึกอบรมความรู้เพิ่มเติม กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

2. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตาม ช่วงอายุ การศึกษา การฝึกอบรมความรู้เพิ่มเติม กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

2.1 การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามเพศ กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมแตกต่างกัน

3. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามเพศ ช่วงอายุ การศึกษา การฝึกอบรมความรู้เพิ่มเติม กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

4. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านนโยบายบัญชี กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามเพศ ช่วงอายุ การศึกษา การฝึกอบรมความรู้เพิ่มเติม กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2 ปัจจัยด้านองค์กรที่แตกต่างกันจะมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานการเงินฉบับที่ 10 ไม่แตกต่างกัน จากผลการศึกษา

1. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามประเภทธุรกิจ จำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุน ปริมาณผลกำไร (ขาดทุน) ขนาดของบริษัท กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

2. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามประเภทธุรกิจ จำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุน ปริมาณผลกำไร (ขาดทุน) ขนาดของบริษัท กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

3. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านการเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามประเภทธุรกิจ จำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุน ปริมาณผลกำไร (ขาดทุน) ขนาดของบริษัท กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

4. การแสดงความคิดเห็นในปัจจัยด้านนโยบายบัญชี กลุ่มตัวอย่างเมื่อแยกตามประเภทธุรกิจ จำนวนบริษัทในการเข้าไปลงทุน ปริมาณผลกำไร (ขาดทุน) ขนาดของบริษัท กลุ่มตัวอย่างมีแนวคิดในการจัดทำงบการเงินรวมไม่แตกต่างกัน

อภิปรายผล

ผลการศึกษาแนวคิดของผู้จัดทำบัญชีในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวม

ผู้จัดทำบัญชีที่มีเพศต่างกันมีแนวคิดต่อการจัดทำงบการเงินรวมต่างกันในเรื่องของการควบคุมและอำนาจที่เหนือผู้ได้รับการลงทุน (บริษัทย่อย) ที่แตกต่างกัน อาจเป็นเพราะคำจำกัดความในหัวข้อปัจจัยเรื่องการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน มีการอธิบายความหมายไม่ชัดเจนซึ่งมีผลทำให้ความเข้าใจในเรื่องของการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน แนวคิดของระหว่างเพศหญิงและเพศชายแตกต่างกันออกไป

กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญในปัจจัยด้านนโยบายการบัญชีมากที่สุด อาจเป็นเพราะเมื่อบริษัทใหญ่สามารถกำหนดแนวทางให้กับบริษัทย่อยในเรื่องของการจัดทำบัญชีให้เป็นในรูปแบบเดียวกันโดยผู้จัดทำบัญชีทั้งสองฝ่ายควรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินรวมมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เป็นอย่างดี ไม่ว่าจะเป็นการบันทึกบัญชีในส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งกลุ่มตัวอย่างให้ อาจเป็นบริษัทใหญ่มีความสำคัญกับการบันทึกบัญชีให้เป็นมูลค่าปัจจุบันมากที่สุดและให้ความสำคัญกับการรวมรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยน้อยที่สุด อาจเป็นเพราะรายการเหล่านี้สุดท้ายก็คือ ได้ถูกโอนไปในส่วนสินทรัพย์และหนี้สินตอนจัดทำงบการเงินรวมแล้ว

กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญในปัจจัยด้านคุณลักษณะของบริษัทใหญ่ในส่วนของกรรมมีส่วนได้ส่วนเสียในยอดคงเหลือของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยมากกว่าการที่บริษัทใหญ่มี

ความสามารถที่จะทำให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบแทนของบริษัทย่อยได้ อาจเป็นเพราะการที่บริษัทย่อยมียอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินมากน้อยทำให้งบการเงินในส่วนของงบแสดงฐานะทางการเงินของบริษัทใหญ่มีความน่าเชื่อถือและบอกถึงการดำเนินงานของบริษัทใหญ่ได้ว่าการเติบโตมากน้อยเพียงใด

กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญในปัจจัยด้านการควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุนในเรื่องของการมีอำนาจในการสั่งให้บริษัทย่อยรวมกิจการกับบริษัทใหญ่เพื่อไม่ให้บริษัทย่อยผันแปรไปรวมกับบริษัทอื่นโดยไม่ได้รับอนุญาตจากบริษัทใหญ่ และกลุ่มตัวอย่างยังแสดงแนวคิดเกี่ยวกับการที่บริษัทจะได้รับผลกำไร (ขาดทุน) จากการจัดการหนี้สินของบริษัทย่อยน้อยที่สุด

กลุ่มตัวอย่างให้ความสำคัญในปัจจัยด้านเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน กลุ่มตัวอย่างได้กำหนดสิทธิและอำนาจในการตัดสินใจให้อำนาจหลายฝ่ายที่จะทำให้เกิดผลตอบแทนที่เปลี่ยนไปทางที่มากขึ้นมากกว่าการคัดเลือกตัวแทนผู้ตัดสินใจที่มีความชำนาญในการลงทุนในธุรกิจที่บริษัทใหญ่จะเข้าไปร่วมลงทุนแสดงให้เห็นว่ากลุ่มตัวอย่างมุ่งเน้นผลกำไรที่จะเกิดขึ้นจากการลงทุนมากกว่าการดำเนินงานโดยไม่ให้เกิดความผิดพลาด

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

1. ในการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมควรให้ผู้มีความรู้และเข้าใจทางด้านบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินรวมเป็นผู้จัดทำ เนื่องจากมีความซับซ้อนและต้องตีความหมายในปัจจัยต่าง ๆ ให้เข้าใจอย่างถ่องแท้
2. การตีความหมายของคำตามมาตรฐานซึ่งเป็นภาษาที่เข้าใจได้ยาก ควรทำความเข้าใจและสอบถามผู้เชี่ยวชาญเพื่อให้ได้ความหมายที่เข้าใจง่ายเพื่อการจัดการทำงบการเงินรวมจะได้มีประสิทธิภาพ
3. บริษัทใหญ่และบริษัทควรมีนโยบายบัญชีที่เป็นทิศทางเดียวกันเพื่อให้ง่ายต่อการจัดทำงบการเงินรวม

ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

ในการวิจัยครั้งต่อไปควรศึกษาปัญหาในการจัดทำงบการเงินรวมที่เกิดขึ้นหลังจากมีการปฏิบัติใช้เนื่องจาก มาตรฐานฉบับนี้เริ่มใช้ในปี พ.ศ. 2558 ซึ่งเป็นปีเดียวกับผู้ทำการวิจัยได้ทำการวิจัยแนวความคิดจึงยังไม่ทราบปัญหาที่แท้จริงในการจัดทำงบการเงินรวม

บรรณานุกรม

- การจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานบัญชีฉบับที่ 27. (2557). เข้าถึงได้จาก <http://anvier.exteen.com/page-3>
- การนำเสนองบการเงิน. (ม.ป.ป.). เข้าถึงได้จาก http://admin.pit.ac.th/account/?page_id=103
- งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ. (2557). เข้าถึงได้จาก <http://203.150.20.122/~thaivi/board/viewtopic.php?p=983204>
- จาร์กัญญา ทองชมภู. (2553). ความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีธนาคารพาณิชย์ ไทยเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน. การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาบริหารธุรกิจ, บัณฑิตวิทยาลัย, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (ม.ป.ป.). รายงานที่เกี่ยวข้องโยงกัน. เข้าถึงได้จาก http://www.set.or.th/th/regulations/simplified_regulations/connected_transactions_p1.html
- แนนน้อย เจริญทวีทรัพย์ และวราพร ประภาศิริกุล. (2557). ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน. เข้าถึงได้จาก www.fap.or.th/images/column_1410343370/SlidePACK5-focusgroup10-9-57.pdf
- แนนน้อย เจริญทวีทรัพย์. (ม.ป.ป.). ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม. เข้าถึงได้จาก https://www.set.or.th/th/regulations/supervision/files/TFRS10_TAS27.pdfindex.php?lay=show&ac=article&Id=538790821&Ntype=7
- บริษัท พัฒนกิจ บัญชี ภาษีและฝึกอบรม จำกัด. (ม.ป.ป.). สัญญาเดือนกึ่งในงบการเงิน. เข้าถึงได้จาก <http://www.pattanakit.net/index.php?lay=show&ac=article&Id=538618192&Ntype=129>
- ปัญหาในการจัดทำงบการเงินให้ขึ้นไปตามกฎหมายและมาตรฐานบัญชี. (2557). เข้าถึงได้จาก <http://km.bus.ubu.ac.th/?p=1757>
- พิชญ์โชลูชั่น. (2552). ทฤษฎีการจัดทำงบการเงินรวม. เข้าถึงได้จาก <http://www.pichayasolution.com/jp/published-erp-mrp-hrm-it-article/49-2009-05-05-14-14-38>

พิชญ์โชลูชั่น. (2558). *ระบบบริหารธุรกิจ และ โรงงาน*. เข้าถึงได้จาก

<http://www.pichayasolution.com/jp/published-erp-mrp-hrm-it-article/49-2009-05-05-14-14-38>

รองเอก วรรณพฤษ. (2553). ประเด็นที่น่าสนใจเกี่ยวกับงบการเงินรวมรองเอก, *วารสาร มหาวิทยาลัยศรีปทุม*, 10(1), 100-107.

วรศักดิ์ ทุมมานนท์. (2557). *มาตรฐานรายงานทางการเงินปี 2557*. เข้าถึงได้จาก

<http://www.bunchikij.com/portals/0/documents/course2.pdf>

สาเหตุ และหลักเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินรวม. (ม.ป.ป.). เข้าถึงได้จาก

http://www.doublepine.co.th/resource/view_knowledge.php?id=555

สำนักกำกับดูแลธุรกิจ. (2551). *ตัวอย่างอำนาจในการควบคุมกิจการ ตามมาตรฐานการบัญชีที่ 44*.

เข้าถึงได้จาก http://www.dbd.go.th/index_answer.php?wcad=10&wtid=1925314&t=&filename=webboard

อนงค์ บุญนิธิกุล. (2554). *นโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงานของบริษัทในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต, สาขาวิชาการบัญชี, คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

อัญชลี วิรุฬห์จรรยา. (2554). *งบการเงินของบริษัทในเครือตามมาตรฐานการบัญชีฉบับปัจจุบัน*. *วารสารนักบริหาร*, 31(22), 89-94.

อาทร เอกอรรถพร. (2555). *รู้บัญชีมีประโยชน์ ตอนที่ 20 เรื่อง งบการเงินรวม*. เข้าถึงได้จาก <https://www.facebook.com/notes/ดรภาพร-เอกอรรถพร-fanpage/รู้บัญชีมีประโยชน์-ตอนที่-20-เรื่อง-งบการเงินรวม/314779285287089>

Yamane, T. (1967). *Statistics, an introductory analysis* (2nd ed.). New York: Harper and Row.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก
แบบสอบถาม

แบบสอบถาม

ส่วนที่ 1 คำถามด้านประชากรศาสตร์

1. เพศ

หญิง

ชาย

2. อายุ

1) อายุต่ำกว่า 35 ปี

2) 36-40 ปี

3) 41-50 ปี

4) 46 ปีขึ้นไป

3. ระดับการศึกษา

1) ปริญญาตรี

2) ปริญญาโท

3) อื่น ๆ

4. ประสบการณ์ทำงาน

1) ต่ำกว่า 10 ปี

2) 10-20 ปี

3) 21-30 ปี

4) 30 ปีขึ้นไป

5. การเพิ่มพูนความรู้

1) น้อยกว่า 2 ครั้ง

2) ปีละ 2-4 ครั้ง

3) มากกว่าปีละ 4 ครั้ง

ส่วนที่ 2 คำถามด้านองค์กร

1. กลุ่มธุรกิจ

1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรม

2) กลุ่มทรัพยากร

3) กลุ่มเทคโนโลยี

4) กลุ่มธุรกิจการเงิน

5) กลุ่มบริการ

6) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม

7) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค

8) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

2. จำนวนบริษัทในการลงทุน

- 1) 1-3 บริษัท
- 2) 4-6 บริษัท
- 3) 7-10 บริษัท
- 4) 11 บริษัทขึ้นไป

3. ขนาดของบริษัท

- 1) ขนาดเล็ก เงินลงทุนน้อยกว่า 50 ล้านบาท
- 2) ขนาดกลาง เงินลงทุน \geq 50-200 ล้านบาท
- 3) ขนาดใหญ่ เงินลงทุน $>$ 200 ล้านบาท

4. กลุ่มการลงทุน

- 1) กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
- 2) กลุ่มทรัพยากร
- 3) กลุ่มเทคโนโลยี
- 4) กลุ่มธุรกิจการเงิน
- 5) กลุ่มบริการ
- 6) กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม
- 7) กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค
- 8) กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

5. บริษัทของท่านมีสถานะ

- 1) บริษัทใหญ่
- 2) บริษัทย่อย

6. บริษัทของท่านมีการจัดทำงบการเงินรวม

- 1) มี
- 2) ไม่มี

ส่วนที่ 3 แบบสอบถามด้านปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวม

คำชี้แจง โปรดทำเครื่องหมาย เพื่อเลือกระดับความคิดเห็นที่ตรงกับความคิดเห็นของท่านมากที่สุดหลังจากอ่านข้อความแต่ละข้อแล้ว โดยในแต่ละข้อมีเพียงคำตอบเดียว โปรดอ่านและทำห้ครบถ้วนทุกข้อ

ข้อ	ข้อความ	ระดับความคิดเห็น ของผู้ตอบสอบถาม				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
		5	4	3	2	1
1.การดำเนินงานของบริษัทท่านกับบริษัทอื่น						
1	บริษัทของท่านมีการเข้าไปควบคุมการบริหารของบริษัทอื่น					
2	บริษัทของท่านได้ถูกเปิดเผยต่อสาธารณะในได้รับผลตอบแทนจากการบริษัทอื่น					
3	คณะกรรมการหรือผู้จัดการบริษัทของท่านมีอำนาจในการเข้าไปสั่งการการดำเนินงานของบริษัทอื่น					
4	บริษัทของท่านมีอำนาจในการแต่งตั้ง การมอบหมาย การถอดถอนสมาชิกของผู้บริหารสำคัญของบริษัทอื่น					
5	บริษัทของท่านมีอำนาจในการตัดสินใจด้านการบริหารของบริษัทอื่น					
6	บริษัทของท่านสามารถทำให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบของบริษัทอื่นได้					
7	บริษัทของท่านมีส่วนได้ส่วนเสียในในยอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทอื่น					
8	บริษัทของท่านได้ให้การช่วยเหลือในด้านการบริหารกับบริษัทอื่น					
9	บริษัทของท่านมีสัญญาตอบแทนระหว่างกันกับบริษัทอื่น					
2 การควบคุมและอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน						
10	บริษัทของท่านได้มีการค้าประกันให้กับบริษัทอื่นในสัดส่วนที่มากกว่า 50 %					

ข้อ	ข้อความ	ระดับความคิดเห็น ของผู้ตอบสอบถาม				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
		5	4	3	2	1
11	บริษัทของท่านมีอำนาจในการจัดสรรด้าน เทคโนโลยี วัสดุ หรือวัตถุดิบให้กับบริษัทอื่น					
12	บริษัทของท่านมีอำนาจในการควบคุมสินทรัพย์ ของบริษัทอื่น					
13	บริษัทของท่านเป็นผู้ตัดสินใจในเรื่องการปันส่วนของผลตอบแทนของบริษัทอื่น					
14	บริษัทของท่านมีความเสี่ยงตามผลตอบแทนผันแปรจากการดำเนินงานของบริษัทอื่น					
15	บริษัทของท่านได้รับผลกำไร(ขาดทุน)จากการจัดการสินทรัพย์ของบริษัทของบริษัทอื่น					
16	บริษัทของท่านมีสิทธิในการได้รับผลกำไร (ขาดทุน) ในการจัดการหนี้สินของบริษัทอื่น					
17	บริษัทของท่านมีอำนาจสิทธิในการสั่งให้มีการรวมกิจการกับบริษัทอื่นได้					
18	บริษัทของท่านมีส่วนกำไร (ขาดทุน) ในในยอดคงเหลือในสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการที่เข้าไปลงทุนเมื่อเลิกกิจการ					
	3. การเชื่อมโยงอำนาจและผลตอบแทน					
19	บริษัทของท่านได้มีการกำหนดว่าตัวเองเป็นตัวละครหรือให้มีตัวแทนในการตัดสินใจในการดำเนินงานของบริษัทอื่น					
20	บริษัทของท่านได้มีการมอบอำนาจในการตัดสินใจให้กับตัวแทนเป็นผู้ตัดสินใจในการดำเนินธุรกรรมบางอย่างตามที่ได้ตกลงให้ทำได้ตามสัญญาในการตัดสินใจและตามที่กฎหมายระบุไว้					
21	บริษัทของท่านมอบอำนาจให้ผู้ตัดสินใจต้องพิจารณาวัตถุประสงค์และรูปแบบของบริษัทที่เข้าไปลงทุน เพื่อความเสี่ยงที่ยอมรับได้					
22	บริษัทของท่านเลือกผู้ตัดสินใจที่มีความชำนาญในรูปแบบของบริษัทที่ไปลงทุนซึ่งจะทำให้ลดความเสี่ยงในการลงทุน					

ข้อ	ข้อความ	ระดับความคิดเห็น ของผู้ตอบสอบถาม				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
		5	4	3	2	1
23	บริษัทของท่านมีการกำหนดสิทธิในการตัดสินใจให้อำนาจหลายฝ่ายจะทำให้มีความผันแปรของผลตอบแทนมากขึ้น					
24	บริษัทของท่านทราบในสิทธิที่มีความสำคัญที่กิจการอื่นถือครองเช่น การถอดถอนที่สำคัญ อาจมีผลกระทบต่อความสามารถของผู้ตัดสินใจในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทที่เข้าไปลงทุน					
25	บริษัทของท่านทราบในเรื่องที่ว่าผู้ตัดสินใจถือเป็นส่วนได้เสียในบริษัทที่เข้าไปลงทุน เช่น การนำเงินไปลงทุน หรือการให้หลักประกัน					
	4. นโยบายบัญชี					
26	บริษัทของท่านมีการกำหนดเกณฑ์การจัดทำงบการเงินรวมไว้กับบริษัทอื่น เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นไปในทิศทางเดียวกัน					
27	งบการเงินของบริษัทของท่านและบริษัทย่อยได้ใช้วันที่ในการทำงบการเงินรวมเป็นวันที่เดียวกัน					
28	บริษัทของท่านได้มีการหักกลบ (ตัด) มูลค่าด้านค่าความนิยมของบริษัทตัวเองและบริษัทย่อย					
29	บริษัทของท่านได้มีการตัดรายการกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกันที่รับรู้ในสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของรายได้ ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสด สำหรับรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการ					
30	บริษัทของท่านมีการรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทที่ถูกควบคุมตั้งแต่วันที่มีการควบคุมกิจการจนถึงวันสิ้นสุดลง					
31	บริษัทของท่านได้ให้บริษัทที่ถูกควบคุมคิดมูลค่าทรัพย์สินด้วยมูลค่ายุติธรรม					
32	บริษัทของท่านได้มีการให้บริษัทที่ถูกควบคุมจัดทำข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อให้ได้ข้อมูลทางงบการเงินรวม					

ข้อ	ข้อความ	ระดับความคิดเห็น ของผู้ตอบสอบถาม				
		มากที่สุด	มาก	ปานกลาง	น้อย	น้อยที่สุด
		5	4	3	2	1
33	บริษัทของท่านต้องให้บริษัทที่ถูกควบคุมปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี					
34	บริษัทของท่านได้แบ่งส่วนกำไรหรือขาดทุนและแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นรวมทั้งส่วนได้ส่วนเสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทของท่าน					
35	บริษัทของท่านได้คำนวณส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนหลังการปรับปรุงเงินปันผลในหุ้นบุริมสิทธิของบริษัทย่อย ไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายเงินปันผลหรือไม่					
36	บริษัทของท่านได้ปรับปรุงมูลค่าของส่วนของเจ้าของบริษัทย่อยด้วยมูลค่ายุติธรรม					
37	บริษัทของท่านเมื่อสูญเสียการควบคุมในบริษัทที่ถูกควบคุม บริษัทต้องตัดรายการจำพวก สินทรัพย์ (รวมค่าความนิยม) และหนี้สินของบริษัทที่ถูกควบคุมในมูลค่าตามบัญชีในวันที่สูญเสียการควบคุม					
38	บริษัทของท่านเมื่อสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย บริษัทได้คำนวณรับรู้ในสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากรายการ เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้สูญเสียการควบคุมด้วยมูลค่ายุติธรรม					

ตอนที่ 4 ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะ

.....

.....

.....

.....

ภาคผนวก ข

แบบทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา IOC ของแบบสอบถาม

แบบสอบถามนี้สามารถใช้เป็น
เครื่องมือในการวิจัย(วิจัยเชิงปริมาณ)

ได้

ได้ แต่ต้องปรับปรุงบางส่วน

ไม่ได้ทั้งฉบับ

ลงชื่อ... ดร. ศักดิ์ อดิสรุท

ผู้เชี่ยวชาญ/ ผู้ทรงคุณวุฒิ

8 / พย / 2558



แบบทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา IOC ของแบบสอบถาม (วิจัยเชิงปริมาณ)

เรื่อง

ปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทํางบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

เรื่อง งบการเงิน

ชื่อผู้วิจัย นางสาวกัลยา สิริกมลเนตร

รหัสประจำตัว 56760022

นิสิตหลักสูตร สาขาการบัญชีบริหาร (ACC 23)

หมายเลขโทรศัพท์ 081-588-5573

อีเมล kanlaya.kung@gmail.com

อาจารย์ที่ปรึกษา ดร.นุจรี ภาคาศัตย์

แบบสอบถามนี้สามารถใช้เป็น
เครื่องมือในการวิจัย(วิจัยเชิงปริมาณ)

ได้

ได้ แต่ต้องปรับปรุงบางส่วน

ไม่ได้ทั้งฉบับ

ลงชื่อ.....
(ชื่อ = อานันท์)

ผู้เชี่ยวชาญ/ ผู้ทรงคุณวุฒิ
8 / พ.ย. / 2558



แบบทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา IOC ของแบบสอบถาม (วิจัยเชิงปริมาณ)

เรื่อง

ปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทำงานการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

เรื่อง งบการเงิน

ชื่อผู้วิจัย นางสาวกัลยา สิริกมลเนตร

รหัสประจำตัว 56760022

นิสิตหลักสูตร สาขาการบัญชีบริหาร (ACC 23)

หมายเลขโทรศัพท์ 081-588-5573

อีเมล kanlaya.kung@gmail.com

อาจารย์ที่ปรึกษา ดร.นุจรี ภาคาศัตย์

แบบสอบถามนี้สามารถใช้เป็น
เครื่องมือในการวิจัย(วิจัยเชิงปริมาณ)

ได้

ได้ แต่ต้องปรับปรุงบางส่วน

ไม่ได้ทั้งฉบับ

ลงชื่อ ดร. วิภาณี พงษ์นิเทศ
ผู้เชี่ยวชาญ ผู้ทรงคุณวุฒิ
11/10/58



แบบทดสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา IOC ของแบบสอบถาม (วิจัยเชิงปริมาณ)

เรื่อง

ปัจจัยที่มีผลต่อการจัดทํางบการเงินรวมตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

เรื่อง งบการเงิน

ชื่อผู้วิจัย นางสาวกัลยา สิริกมลเนตร

รหัสประจำตัว 56760022

นิสิตหลักสูตร สาขาการบัญชีบริหาร (ACC 23)

หมายเลขโทรศัพท์ 081-588-5573

อีเมล kanlaya.kung@gmail.com

อาจารย์ที่ปรึกษา ดร.นุจรี ภาคาศักดิ์

ภาคผนวก ค
อักษรวิสุทธิ

ผลการตรวจสอบ การลอกเลียนวรรณกรรมทางวิชาการ

(อักษรวิสุทธิ์) บทที่ 1-บทที่ 5

Submission Information

ID	SUBMISSION DATE	SUBMITTED BY	ORGANIZATION	FILENAME	STATUS	SIMILARITY INDEX
230346	May 17, 2016 at 12:52 PM	56760022@live.buu.ac.th	มหาวิทยาลัยบูรพา	บทที่ 1 03042016.docx	Completed	0.00 %
230347	May 17, 2016 at 12:52 PM	56760022@live.buu.ac.th	มหาวิทยาลัยบูรพา	บทที่ 2 03042016.docx	Completed	0.32 %
230348	May 17, 2016 at 12:52 PM	56760022@live.buu.ac.th	มหาวิทยาลัยบูรพา	บทที่ 3 03042016.docx	Completed	0.00 %
230349	May 17, 2016 at 12:53 PM	56760022@live.buu.ac.th	มหาวิทยาลัยบูรพา	บทที่ 4 03042016.docx	Completed	0.00 %
230353	May 17, 2016 at 12:57 PM	56760022@live.buu.ac.th	มหาวิทยาลัยบูรพา	บทที่ 5 03042016.docx	Completed	0.00 %